

SENTENCIA N° 163/2024

Expte. N° 399/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 22 días del mes de NOVIEMBRE de 2024 se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el CPN Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **"ARGENTI LEMON SA S/ RECURSO DE APELACION"**, EXPTE. N° 399/926/2020 (Ref. Expte. EEAOC N° 16/340/A/2020);

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

El CPN Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que ARGENTI LEMON SA CUIT 33-69722563-9, deduce Recurso de Apelación (fs. 1/19 Expediente de cabecera) contra la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) cuya copia certificada obra a fs. 152/157 de estas actuaciones.-

El acto recurrido resuelve: 1º) Desestimar la impugnación a la determinación de deuda practicada el día 06/05/2020. 2º) Extraer los testimonios correspondientes y tramitar por cuerda separada el eventual estado de transgresión a las normas sobre comportamiento fiscal. 3º) Comunicar, dar intervención al Honorable Tribunal de Cuentas, tomar nota el Sector Administrativo y Archivar.-

El recurrente solicita que se declare la nulidad de la resolución cuestionada, por haber sido dictada sin proveer las pruebas oportunamente ofrecidas.-

Relata que al impugnar la Boleta de Deuda N° 33697225639060520 de fecha 06/05/2020, ofrece diversos medios de prueba. Indica que -ante tal ofrecimiento- la EEAOC dicta una resolución en fecha 07/07/2020 por la que le requiere la acreditación documentada de operaciones formalizadas en extraña jurisdicción y de operaciones o bienes no comprendidos en el hecho imponible; pero sin pronunciarse sobre los medios probatorios ofrecidos.-

Afirma que la Autoridad de Aplicación omite abrir la causa a pruebas por el plazo legal de 20 días, y en su lugar otorga solamente cinco días para acreditar las cuestiones que debieron ser objeto de la prueba pericial contable e informativa; que no pudieron ser producidas. Sostiene que ello implica una flagrante violación de su derecho de defensa, por haberse omitido una etapa fundamental del procedimiento administrativo.-

Refiere que procede a impugnar la resolución mencionada, por considerar que la misma impide el ejercicio de una adecuada defensa. Señala que -ante tal situación- la EEAOC dispone una medida

"2024 - Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

CPN JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

para mejor proveer, por resolución de fecha 31/07/2020. La medida tiene por objeto que Argenti Lemon SA cumpla con la anterior requisitoria en el plazo de cinco días.-

Relata que, nuevamente, impugna la medida para mejor proveer. Deja en claro que la misma no puede sustituir la apertura a pruebas, ni purgar la nulidad articulada.-

Expresa que, a pesar de las impugnaciones deducidas, la Autoridad de Aplicación dicta la resolución objeto de recurso. Dicho acto desestima las defensas opuestas contra la determinación de deuda practicada.-

Afirma que tal proceder implica la vulneración del debido proceso legal, tutelado por el art. 3 inc. C) de la Ley 4537 de procedimientos administrativos. Indica que dicha garantía consiste en el absoluto respeto de la libre defensa en juicio: vista de las actuaciones, patrocinio letrado, capítulo de cargos, oportunidad de descargo, recepción de pruebas, valoración de las mismas y decisión fundada.-

Manifiesta que se le niega la vista de las actuaciones para verificar la conformación del ajuste, y se omite proveer la prueba conducente a la resolución de la controversia. Indica que la EEAOC procede en forma arbitraria, ya que declara inoficiosos y dilatorios los medios probatorios que resultan relevantes para la solución del caso.-

Sostiene que la tasa reclamada por la Autoridad de Aplicación debe responder a una contraprestación de servicios prestados en forma particular, concreta e individualizada al contribuyente. Relata que la EEAOC reconoce expresamente -en la respuesta brindada en el Expte. 17/340/A/2020- que no ha prestado a Argenti Lemon SA, ningún servicio que justifique la tasa liquidada. Indica que el organismo solo remite un detalle de servicios que fueron oportunamente pagados en forma particular, por lo que no hay razón jurídica para cobrar una tasa por servicios no prestados.-

Afirma que los supuestos servicios que la EEAOC pretende haber realizado son enunciados en forma genérica, pero en ningún caso se justifica la existencia de prestaciones ejecutadas en forma particular, concreta e individualizada. Indica que la resolución confunde la prestación de servicios - como hechos tangibles y materiales- con la descripción de las funciones asignadas por ley al organismo.-

Expresa que es necesario que el monto de la tasa y el costo del servicio guarden cierta relación, aunque ello no deba interpretarse en sentido de una equivalencia estricta. Arguye que no se ha demostrado que el producido de la tasa guarde proporción con el costo total de los servicios, ya que los mismos se describen genéricamente como función del organismo.-

Sostiene que la resolución recurrida es nula por falta de motivación, atento a que la EEAOC omite informar los servicios supuestamente prestados que conforman la base de cálculo de la tasa.-

Relata que solicitó se informe en forma detallada y particularizada cuales son los servicios prestados correspondientes al periodo 01/02/2015 a noviembre de 2019. Afirma que la liquidación presentada como estado de cuenta fiscal no detalla -mínimamente- como se arriba al monto pretendido. Indica que el acto administrativo recurrido adolece de una falta total de motivación, ya que se limita a fijar fechas de vencimiento, importes, intereses y saldo; pero nada dice respecto de los conceptos sobre los que se calcula la tasa, ni cuáles son los servicios prestados, el costo aproximado de los mismos ni la base imponible sobre la que se aplica la alícuota.-

Refiere que el 06/05/2020 se le notifica la boleta de deuda, a la que imputa los mismos vicios antes expuestos; dando como resultado una determinación por la suma de \$33.292.479,76. Cita jurisprudencia de este Tribunal, que considera aplicable al caso.-

Asevera que la acción para el cobro de los periodos de la tasa con vencimiento en marzo y abril de 2015 se encontraría prescripta.-

Explica que desde el 30/04/2015, hasta la notificación de la liquidación y boleta de deuda -ocurrida en mayo de 2015- ha transcurrido el plazo de 5 años establecido por el Código Civil -vigente en ese momento- para que opere la prescripción de la acción.-

Expresa que el plazo de prescripción del periodo fiscal 4/2015 comenzó a correr a partir del 30/04/2015, conforme resulta de la propia intimación. De ello deduce que la extinción de la acción para exigir el pago de la suma y concepto que se reclama se produjo luego de vencido el plazo indicado. Señala que el único acto con entidad para suspender la prescripción es la liquidación notificada en mayo de 2020; pero ella se efectuó una vez transcurridos los 5 años, cuando la extinción de la acción ya se había producido.-

Afirma que la regulación de los aspectos sustanciales de las relaciones entre acreedores y deudores corresponde a la legislación nacional, y que no corresponde a las provincias dictar leyes incompatibles con los códigos de fondo. Advierte que la posibilidad de los estados provinciales para fijar plazos de prescripción de las obligaciones solo es admisible ante la ausencia de disposiciones aplicables a las obligaciones en la legislación de fondo. Manifiesta que si a las provincias les está vedado fijar plazos de prescripción, por ser una atribución exclusiva del Congreso de la Nación, menos aún podrían alterar la fórmula de cómputo de los mismos mediante la determinación del *dies a quo*, en contravención a las disposiciones del Código Civil. Cita jurisprudencia que considera aplicable al caso.-

Finalmente solicita que se haga lugar al recurso y se declare la nulidad de la resolución recurrida.-

"2024 - Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II.- A fs. 22/34 del Expte. de cabecera, la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres contesta el traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.-

La Autoridad de Aplicación deduce defensa de falta de jurisdicción y/o competencia de este Tribunal, para entender y resolver el recurso interpuesto.-

Sostiene que el art. 12 de la Ley 5020 establece que el Código Tributario Provincial se aplica supletoriamente y en cuanto resulte compatible con el régimen legal simplificado de la Estación Experimental, y que la vía recursiva se agota en sede de dicho organismo. Indica que el acto administrativo que se pretende impugnar tiene carácter definitivo y desestima la impugnación deducida por Argenti Lemon SA, respecto de la determinación de deuda practicada por la EEAOC.- Afirmar que la jurisprudencia es pacífica, constante y uniforme respecto de los alcances del art. 12 de la Ley 5020; como también en relación a la inaplicabilidad de las normas de procedimiento contenidas en la Ley 5121 para el trámite ante la DGR, en especial del art. 92 y ss. CTP; como de toda otra norma que desnaturalice el trámite simplificado existente en la EEAOC. Acompaña copia de precedentes jurisprudenciales que considera aplicable al caso.-

Realiza una distinción entre la tasa que corresponde a la Estación Experimental y los tributos recaudados por la DGR. Al respecto sostiene que la tasa integra el patrimonio de la EEAOC, mientras que los tributos solo son recaudados por la DGR y corresponden al estado. Manifiesta que por tal razón, no puede emitir informe, aportar elementos documentales o realizar narración alguna, so riesgo de contribuir o ser partícipe de actos susceptibles de horadar la institucionalidad o subsistencia del organismo.-

Sostiene que este Tribunal estaría arrogándose atribuciones que han sido vedadas incluso al poder judicial. Indica que ha promovido la nulidad e inconstitucionalidad de una sentencia del tribunal dictada en un proceso análogo –Achieve SA- por violación de lo expresamente dispuesto por el art. 12 de la Ley 5020.-

Expresa que se confunde el ejercicio de un derecho con la intención encubierta de incumplir con el art. 9 de la Ley 5020, luego de fracasados intentos judiciales de promover la inconstitucionalidad de la norma, realizados por la apelante y otras empresas citrícolas que se beneficiaron, lucraron y enriquecieron merced al desarrollo y dinámica científico-investigativa desarrollada por la EEAOC.-

Afirmar que la jurisprudencia marca la ratificación del encuadramiento, tipificación y caracterización que se le ha atribuido, tanto a la tasa como rubro esencial en la conformación del patrimonio de la entidad; cuanto al procedimiento técnico propio que la ley ha creado para la percepción del recurso. Cita jurisprudencia que estima aplicable al caso.-

Manifiesta que la Estación Experimental goza de personalidad jurídica y de autarquía en el ámbito del derecho público local, y por su condición de Autoridad de Aplicación, trasciende a las caracterizadas por la Ley 5121 y sus decisiones no son susceptibles del recurso de apelación en el marco del derecho administrativo. Invoca y remite al texto de la Ley 5020 y a la jurisprudencia que considera conteste con dicha norma, a efectos de fundar la incompetencia de este Tribunal para entender en el presente proceso.-

En mérito a lo expuesto, solicita participación procesal al único efecto del planteo realizado y hace reserva de las acciones que por derecho correspondan.-

III.- A fs. 35 obra medida previa de este Tribunal de fecha 10/02/2020, por la que se requiere a la EEAOC la remisión de los expedientes administrativos Nº 16/340/A/2020; Nº 17/340/A/2020, 72/340/A/2020 y agregados.-

Los mencionados antecedentes son acompañados en copia autenticada, y agregados a fs. 37/165 de estos actuados.-

IV.- A fs. 167/170 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria Nº 22/22 de fecha 18/02/2022, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone la apertura a prueba por el término de 20 días.-

En virtud de las particularidades de la causa, de los agravios referidos a las reciprocas omisiones en materia probatoria y a las facultades otorgadas a este Tribunal para establecer la verdad de los hechos por el art. 18 CTP, se procede a proveer las pruebas ofrecidas y no producidas por ambas partes en la etapa determinativa.-

A fs. 184/245 obra el informe correspondiente a la Prueba Pericial Contable ofrecida por Argenti Lemon SA.-

A fs. 246/254 se encuentra glosada la prueba de informes dirigida al Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria SENASA; y a fs. 258/262 obra la prueba informativa dirigida a la Dirección General de Rentas de la Provincia de San Juan. Ambos medios probatorios producidos por Argenti Lemon SA.-

En ejercicio de las facultades otorgadas por el art. 153 CTP, este Tribunal dicta Sentencia Interlocutoria Nº 102/2022 de fecha 22/06/2022, glosada a fs. 264/266; por la que se dispone la producción de medidas para mejor proveer.-

Contra dicha resolución, Argenti Lemon SA deduce recurso de reconsideración por escrito agregado a fs. 277/278 de estas actuaciones. Mediante Sentencia Interlocutoria Nº 247/2022 de fecha 13/12/2022 que obra a fs. 282/286, se declara inadmisibile la impugnación deducida, por las razones allí expuestas.-

A fs. 289/372 el perito contador da cumplimiento con las aclaraciones y explicaciones del dictamen pericial, requeridos como medida para mejor proveer. A su turno, a fs. 373/374, Argenti Lemon SA adjunta -en soporte digital- la documentación requerida por la sentencia de apertura a pruebas y reiterada en la medida para mejor proveer.-

Finalmente, por decreto de fecha 22/02/2023, a fs. 375 se tiene por contestada la medida para mejor proveer y se ordena que vuelvan los autos a conocimiento y resolución del Tribunal.-

V.- Con carácter liminar, corresponde analizar la competencia de este Tribunal para resolver las cuestiones objeto de la litis.-

Dicho análisis se funda especialmente en el hecho de que la EEAOC ha introducido la defensa de falta de jurisdicción y/o competencia de este Organismo Jurisdiccional para entender y resolver la cuestión de fondo.-

A) Naturaleza del crédito debatido.

En primer término corresponde verificar la naturaleza de crédito debatido en autos.-

De las constancias de los expedientes administrativos Nº 16/340/A/2020; Nº 17/340/A/2020, y Nº 72/340/A/2020, surge que el crédito objeto de la presente causa consiste en la tasa retributiva de servicios establecida por el art. 9 inc. 2 de la Ley 5020 según reforma introducida por la Ley 8708.-

De la Boleta de Deuda emitida por la Autoridad de Aplicación (fs.62/63) surge que el crédito reclamado por la EEAOC a Argenti Lemon SA consiste en "Tasa 5%0 (Cinco por Mil) Ley Nº 5020 y sus modificatorias (Ley Nº 8708) sobre venta de productos y subproductos citrícolas durante los periodos comprendidos entre febrero 2015 a noviembre 2019".-

A su turno, el Art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708) establece: *"Los fondos de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres" se constituirán:....2) Con una tasa retributiva de servicios a cargo de los productores agrícolas y ganaderos equivalente al 5%0 (cinco por mil) del precio de venta, neto de impuestos, de su producción. Cuando la producción fuera sometida a un proceso o tratamiento del que resultare un mayor valor, quien lo realice tendrá a su cargo el pago de una tasa adicional del 5%0 (cinco por mil) sobre el precio de venta, neto de impuestos, de los productos o subproductos resultantes. Cuando la operación de venta estuviera registrada en moneda extranjera, se convertirá a moneda nacional al tipo de cambio comprador según la cotización del Banco de la Nación Argentina correspondiente al día de la operación".-*

Se ha definido a la tasa como *"una prestación pecuniaria debida a un ente público con base en la ley y en la medida establecida por ella, que se debe pagar con motivo del desarrollo de una actividad del ente estatal que consiste en un servicio público divisible que recibe el sujeto pasivo"* (Altamirano, Alejandro C., "Derecho Tributario", Marcial Pons, Buenos Aires, 2012, Pg. 307). -

Ello implica que la tasa posee una indudable naturaleza tributaria, cuyo hecho imponible consiste en una prestación particularizada de un servicio divisible, y que se diferencia del hecho imponible del impuesto en que este último no contiene referencia alguna a actividad administrativa o servicio público, por tratarse de una retribución de servicios públicos indivisibles.-

Sin embargo, el contribuyente no puede liberarse del pago de la tasa argumentando que el servicio que se presta le es indiferente o que carece de interés subjetivo en el servicio. El servicio público que se remunera por medio de la tasa se establece por razones de interés público, por lo que su cobro es coactivo, a pesar de que el contribuyente carezca de interés en el servicio.-

La naturaleza tributaria del crédito debatido en autos queda demostrada, de lo que se deduce el régimen jurídico y las garantías constitucionales y convencionales que resultan aplicables a sus elementos materiales, formales y procedimentales.-

Al respecto la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha decidido que *"La tasa es una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, que si bien tiene una estructura jurídica análoga al impuesto, se diferencia de éste por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al obligado y que, por ello desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, éste no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, o no tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general"*. (CSJN, in re Quilpe SA s/Inconstitucionalidad, sentencia de fecha 09/10/2012, Fallos: 335:1987).-

B) Carácter de la EEAOC.

De acuerdo al art. 10 de la Ley 5020, la Estación Experimental Agro-Industrial "Obispo Colombres" es una entidad autárquica vinculada con el Poder Ejecutivo por intermedio del Ministerio de Desarrollo Productivo y que tiene por objeto procurar solución a los problemas de la producción agrícola-ganadera de la Provincia y de sus industrias derivadas, mediante la investigación científica. El art. 3 de la norma dispone que el gobierno de la entidad estará a cargo de un Directorio *ad honorem* integrado por diez miembros, de composición interdisciplinaria.-

A su turno, el art. 12 de la ley establece que el Directorio de la Estación Experimental Agro-Industrial "Obispo Colombres", será la autoridad de aplicación de los tributos previstos en el artículo 9 y de otros que se pudieren crear, teniendo como tal todas las facultades y la personalidad legal que por ese carácter otorga el Código Tributario.-

Por su parte, el art. 8 del CTP dispone que *"Son órganos de la administración tributaria la Dirección General de Rentas u otros organismos conforme lo establezcan leyes especiales, a cuyo cargo*

estarán todas las funciones derivadas de la aplicación de los tributos. En este Código y demás leyes tributarias, los mencionados organismos serán designados simplemente Autoridad de Aplicación”.-

Se colige que el Directorio de la EEAOC se constituye en Autoridad de Aplicación de los tributos establecidos por la Ley 5020, con funciones, potestades y prerrogativas análogas a las que CTP otorga al Director General de Rentas para la fiscalización, verificación y determinación tributaria.-

La Autoridad de Aplicación desarrolla un procedimiento determinativo del tributo establecido por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708). En dicho procedimiento la EEAOC ejerce las potestades establecidas por el art. 7 CTP, mediante la formulación de requerimientos de información, documentación, libros y registros contables, declaraciones juradas, comprobantes, etc.; así como la realización de constataciones (fs. 01/11). De igual modo, la Autoridad de Aplicación elabora la liquidación del tributo (fs. 50/51), culminando con el acto de determinación tributaria (fs. 62/63).-

En el presente proceso se discute el resultado de la determinación de oficio practicada por el Directorio de la EEAOC, en su calidad de Autoridad de Aplicación del Tributo establecido por art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708), de acuerdo al procedimiento establecido por la Ley 5020 y Ley 5121 (CTP).-

C) Naturaleza del Tribunal Fiscal de Apelación. Funciones Jurisdiccionales.

El Tribunal Fiscal de Apelación es un Organismo Público Provincial, con autarquía jurídica y financiera; al que la Ley 5121 otorga el ejercicio de funciones jurisdiccionales. El ejercicio de tales facultades encuentra aval constitucional en la jurisprudencia establecida por la CSJN *in re* “Fernández Arias c/Poggio” (Fallos 247:656); “Ángel Estrada y Cia. S.A.” (Fallos 328:651) y “Pogonza, Jonathan Jesús C/ Galeno ART S.A.” (Fallos: 344:2307).-

Según la doctrina que surge de los fallos citados, las características que deben reunir los tribunales administrativos con funciones jurisdiccionales son las siguientes: su creación debe emanar de ley formal; la independencia e imparcialidad de sus miembros deben estar aseguradas; la especialización del órgano derivada del carácter técnico de la materia; el objetivo tenido en cuenta por el legislador para crearlos sea razonable; y que siempre sea garantizado el control judicial amplio y suficiente de sus resoluciones.-

Entre todos estos requisitos resulta de fundamental trascendencia la conservación de la decisión final por el Poder Judicial, ya que con ella se preserva el sistema judicialista y el principio de división de poderes (Cfr. Bosch, Jorge Tristán, “Tribunales judiciales o tribunales administrativos para juzgar a la administración pública”, Víctor P. de Zavalía, Buenos Aires, 1951, pg. 37).-

En primer lugar el Tribunal Fiscal de Apelación y su competencia para dirimir controversias entre el fisco y particulares emanan de ley formal: Ley 5121 (CTP), especialmente en sus arts. 12, 13, 134 y 145 y ss.-

En segundo término, este Organismo cumple con las exigencias de independencia e imparcialidad para ejercer su competencia en materia contencioso-tributaria. Tales exigencias se vinculan, por un lado, con la conformación del Tribunal y, por el otro, con el resguardo de la garantía del debido proceso de las partes.-

Respecto de lo primero, se verifica que de acuerdo al sistema de designación y remoción, la forma de remuneración, incompatibilidades y sistema de recusación contemplados por los arts. 14, 15 y 16 CTP; sus miembros se encuentran equiparados a los jueces de Cámara de Apelaciones del Poder Judicial.-

Por otra parte, la ley tributaria establece un proceso especial ante el Tribunal, que incorpora todas las garantías del debido proceso. El art. 19 CTP permite al interesado actuar personalmente o mediante representación o patrocinio letrado o de profesionales de las ciencias económicas. Se garantiza la contradicción procesal en la interposición del recurso, su responde y el ofrecimiento y producción de pruebas, de acuerdo a lo establecido por los arts. 145, 148, 149 a 152 CTP. Se otorgan al Tribunal amplias facultades para disponer medidas de mejor proveer, para establecer la verdad de los hechos y resolver con independencia de lo alegado por las partes, impulsando de oficio el proceso, según los arts. 18 y 154 CTP. La sentencia debe dictarse en forma fundada, con requisitos análogos a los establecidos para las resoluciones judiciales, conforme lo dispuesto por el art. 155 CPT. En relación al trámite de proceso, el art. 129 CTP determina la aplicación supletoria de las normas procesales administrativas, civiles y penales.-

De igual modo, el art. 163 CTP establece plazos perentorios para dictar sentencia en los recursos deducidos; mientras que el art. 164 CTP otorga al recurrente la posibilidad de tener por configurado el silencio como acto denegatorio y ocurrir a la vía judicial. Ello garantiza su derecho a ser oído dentro de un plazo razonable.-

En tercer lugar, el Tribunal Fiscal se presenta como un órgano especializado, atento al carácter manifiestamente técnico de la materia tributaria; cuyo juzgamiento y resolución requieren la aplicación conjunta de contenidos jurídicos, contables y derivados de las ciencias económicas. Tal especialidad técnica se ve asegurada a través de su integración, ya que se compone por profesionales del derecho y de las ciencias económicas y contables, en los términos del art. 14 CTP.-

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Elo garantiza la idoneidad en la tarea revisora de la materia fiscal, de carácter eminentemente técnico, así como la uniformidad y consistencia en la interpretación primaria de las normas fiscales, evitando librarlas a los criterios heterogéneos o aun contradictorios que podrían resultar de las decisiones de múltiples órganos judiciales con competencias general.-

El principio de especialización del Tribunal implica que el ejercicio de función jurisdiccional se justifica por la exclusiva finalidad realizar la interpretación y aplicación las normas tributarias con efecto suspensivo sobre la ejecución de la resolución de la Autoridad de Aplicación. Ello supone que la jurisdicción se le otorga como clausula específica, limitada y técnica; a diferencia de la otorgada a los órganos del Poder Judicial, que ostentan una clausula general de jurisdicción, extensiva a toda norma jurídica aplicable a todo orden de controversias.-

El otorgamiento de función jurisdiccional como clausula específica se verifica en la competencia técnica, limitada a la materia tributaria, establecida por el art. 12 CTP.-

En cuarto término, la finalidad perseguida por el legislador al atribuir al Tribunal la competencia revisora de las determinaciones tributarias realizadas por la Autoridad de Aplicación resulta razonable. En este campo deben ser armonizados el derecho del contribuyente al pago del tributo cumpliendo estrictamente con los principios constitucionales y convencionales; con el interés del fisco en la normal y oportuna percepción de la renta pública.-

En tales condiciones, el recurso establecido por el art. 134 inc. 2 CTP permite al contribuyente una revisión completa de la determinación del tributo, tanto en cuestiones de hecho como de derecho. La apelación tiene efectos suspensivos sobre la ejecución del crédito fiscal hasta el dictado de la sentencia del Tribunal, de acuerdo a los arts. 147 y 158 CTP.-

Elo permite considerar que los motivos tenidos en cuenta por el legislador para conferir a este Tribunal el conocimiento de las determinaciones tributarias realizadas por la Autoridad de Aplicación, resultan razonables y su justificación se funda en la adecuada protección de los derechos del contribuyente y en posibilitar la oportuna percepción de la renta pública. La revisión del acto determinativo tributario es integral, realizada por un cuerpo especializado y dotado de idoneidad técnica, con carácter previo a la posibilidad de ejecutar el tributo.-

En quinto lugar, el régimen legal establecido para la revisión de los pronunciamientos de este Tribunal cumple con el requisito del control judicial suficiente. Dicha condición requiere de al menos una instancia revisora de los pronunciamientos del Tribunal, de conocimiento amplio, ante el Poder Judicial. Ello impide que las resoluciones de este Organismo Jurisdiccional revistan carácter definitivo o sean solo revisables mediante recursos de carácter extraordinario o de conocimiento limitado.-

Según el art. 158 CTP, contra las decisiones definitivas del Tribunal podrá interponerse demanda ante la Cámara Contencioso Administrativa, sin que se verifiquen limitaciones al órgano judicial en el conocimiento de las cuestiones fácticas o jurídicas contenidas en la resolución. Ello sin perjuicio del requisito del previo pago de las obligaciones fiscales que surjan de la sentencia del TFA.-

En consecuencia, queda demostrado que el Tribunal Fiscal de Apelación es un organismo creado por ley, cuyos miembros reúnen los caracteres de independencia e imparcialidad, dotados de especialidad técnica y jurisdicción especializada, con facultades para la revisión completa –fáctica y jurídica- las determinaciones tributarias emitidas por la Autoridad de Aplicación, con resguardo del debido proceso, verificándose la razonabilidad en el otorgamiento de facultades jurisdiccionales, fundadas en la protección de los derechos del contribuyente y en posibilitar la oportuna percepción de la renta pública, garantizando el control judicial suficiente y amplio de sus resoluciones.-

Se ha dicho que la función jurisdiccional es la actividad estatal mediante la cual se resuelven controversias con fuerza de verdad legal, entendida esta última como el carácter definitivo e inmutable derivado de la autoridad de cosa juzgada (Cassagne, Juan Carlos; Derecho administrativo, (2ª ed.), Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1986, Tº I, pg. 63 y 66).-

El carácter de cosa juzgada solo será adquirido por la sentencia definitiva, no sujeta a recurso, es decir con el acto final pronunciado en ejercicio de la función jurisdiccional. Dicha característica solo corresponderá a la sentencia dictada por el Poder Judicial, al realizar el control de los actos jurisdiccionales de los Tribunales Administrativos.-

Sin embargo, la fuerza de verdad legal admite un sentido específico, predicable de todo acto emanado de un órgano en ejercicio de función jurisdiccional. El acto jurisdiccional aplica el ordenamiento jurídico –ley en sentido analógico- jerárquicamente considerado, a la solución de una controversia; que revestirá fuerza de verdad legal, por establecer el derecho de las partes en el caso concreto (Cfr. Massini, Carlos Ignacio, La prudencia jurídica, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1983, pg. 87).-

El carácter jurisdiccional de la sentencia de este Tribunal, revela su característica esencial, consistente en la aplicación del sistema normativo –jerárquicamente considerado- para dirimir controversias, estableciendo el derecho de las partes. La elucidación de lo justo concreto, establecido por la sentencia; se realiza mediante un silogismo práctico que impide la aplicación de normas inferiores que impliquen la vulneración o desconocimiento de derechos de los contribuyentes, originada en la contradicción con normas de jerarquía superior.-

D) Las garantías jurisdiccionales.-

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El art. 18 de la Constitución Nacional (CN) consagra la garantía del debido proceso, al establecer la inviolabilidad de la defensa en juicio de la persona y de los derechos. La Constitución Provincial (CP) también contempla dicha garantía en su art. 29, al disponer que en los juicios, la defensa es libre y la prueba pública.-

A su turno, el artículo 75 inc. 22 CN incorpora la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CIDH) al ordenamiento jurídico, como norma con jerarquía constitucional.-

Por su parte, el art. 8.1 CADH establece: *"Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter..."*.-

De igual modo, el art. 25 CIDH dispone: *"1. Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales. 2. Los Estados Partes se comprometen: a) a garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga el recurso; b) a desarrollar las posibilidades de recurso judicial, y c) a garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso"*.-

De las normas citadas se deduce que el estrato superior del sistema normativo -que rige la actuación de todos los órganos del estado- se integra por la CN y los tratados internacionales con jerarquía constitucional. A nivel provincial se completa con la CP. Este conjunto normativo representa el núcleo inalterable del principio de juridicidad.-

Los derechos y garantías de carácter material y formal, establecidos por este bloque constitucional; tienen por efecto condicionar la totalidad de la producción normativa derivada. De igual modo, constriñen al conjunto de órganos estatales a respetar su vigencia y asegurar su eficacia normativa.-

En particular, la garantía del debido proceso resulta aplicable a todo tipo de proceso o procedimiento, desarrollado ante cualquier órgano del estado, tanto en la fase de formación de la voluntad estatal como en la etapa impugnatoria del acto emitido.-

De lo expuesto se deduce que todo aquel que sea afectado por un acto administrativo, que determine sus obligaciones o le imponga sanciones de cualquier orden -incluidas las de carácter

fiscal- tiene el derecho a impugnarlo con carácter previo a su ejecución. La revisión del acto cuestionado deberá ser amplia y estar a cargo de un tribunal independiente e imparcial, mediante la tramitación de un proceso que garantice el derecho de defensa del obligado o sancionado.-

Al respecto se ha resuelto que *"Si bien el artículo 8 de la Convención Americana se titula 'Garantías Judiciales', su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de acto del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo, sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal...Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas"*. (Corte IDH in re "Baena, Ricardo y otros c. Panamá", sentencia del 02/02/2001, Serie C 72, parr. 124 y 127).-

La jurisprudencia de la CSJN ha establecido que resulta un deber del Estado, a través de la totalidad de su estructura orgánica, en ejercicio cualquiera de sus funciones –administrativa, legislativa y jurisdiccional-, garantizar el pleno ejercicio de los derechos y libertades reconocidos por el bloque constitucional. Esta garantía incluye el deber de remover todos los obstáculos que pudieran existir en el derecho interno, que impidan a los particulares acceder a la debida protección de sus derechos.-

Al respecto la se ha decidido *"La Corte Interamericana precisó el alcance del art. 1º de la Convención, en cuanto los Estados parte deben no solamente 'respetar los derechos y libertades reconocidos en ella, sino además 'garantizar su libre y pleno ejercicio a toda persona sujeta a su jurisdicción'. Según dicha Corte, 'garantizar' implica el deber del Estado de tomar todas las medidas necesarias para remover los obstáculos que puedan existir para que los individuos puedan disfrutar de los derechos que la Convención reconoce. Por consiguiente, la tolerancia del Estado a circunstancias o condiciones que impidan a los individuos acceder a los recursos internos adecuados para proteger sus derechos, constituye una violación del art. 1.1 de la Convención (...). Garantizar entraña, asimismo, el deber de los estados parte de organizar todo el aparato gubernamental y, en general, todas las estructuras a través de las cuales se manifiesta el ejercicio del poder público, de manera tal que sean capaces de asegurar jurídicamente el libre y pleno ejercicio de los derechos humanos"* (CSJN in re "Girolodi Horacio David y otros s/Recurso de casación" sentencia del 07/04/1995, Fallos: 318:514).-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

De lo expuesto se deduce que este Tribunal, en ejercicio de su competencia, se encuentra compelido a la aplicación de las garantías jurisdiccionales -constitucionales y convencionales- al momento de resolver las controversias traídas a su conocimiento y decisión.-

E) El control de constitucionalidad y convencionalidad de las normas.

La función jurisdiccional consiste sustancialmente en la aplicación del ordenamiento jurídico – jerárquicamente considerado- a la solución de un caso o controversia. Corresponde a la esencia del ejercicio de la jurisdicción, la aplicación prioritaria del bloque constitucional. Ello implica prescindir de cualquier norma o acto de autoridad pública, cuya falta de conformidad con aquellos preceptos primarios, origine una transgresión de derechos o garantías fundamentales.-

Se ha caracterizado al principio de la supremacía de la constitución como aquel que atribuye a la ley fundamental el carácter de primer fundamento positivo del orden jurídico; del cual depende la validez de las restantes normas jurídicas. Su objeto consiste en brindar seguridad jurídica, garantizando la libertad y dignidad de las personas, mediante la sumisión de los gobernantes al imperio de la Constitución. Es, asimismo, un principio propio de las constituciones rígidas y consecuencia de la división entre el poder constituyente y los poderes constituidos. Por su parte, el control de constitucionalidad es el instrumento que asegura aquella supremacía, y que tiene por objeto verificar, en cada caso concreto, si una norma jurídica de jerarquía inferior responde a las directivas resultantes de una norma superior de la cual depende la validez de la primera. (Cfr. Badeni, Gregorio; Tratado de derecho constitucional, (2ª ed.), La Ley, Buenos Aires, 2006, Tº I, pg. 245 y 287).-

El control de constitucionalidad surge del principio de supremacía de la constitución, consagrado por el art. 31 CN y por el art. 3 CP. De acuerdo con ellas, la Constitución es ley suprema, toda norma subalterna debe derivar formal y materialmente de aquella, y toda autoridad pública debe ejercer sus funciones de conformidad con sus precripciones.-

Desde antiguo se ha caracterizado al control de constitucionalidad señalando: *“Que es elemental en nuestra organización constitucional, la atribución que tienen y el deber en que se hallan los Tribunales de Justicia, de examinar las leyes en los casos concretos que se traen a su decisión, comparándolas con el texto de la Constitución para averiguar si guardan o no conformidad con esta, y abstenerse de aplicarlas, si las encuentran en oposición con ella, constituyendo esta atribución moderadora, uno de los fines supremos y fundamentales del poder judicial nacional y una de las mayores garantías con que se ha entendido asegurar los derechos consignados en la Constitución, contra los abusos posibles e involuntarios de los poderes públicos”*. (CSJN in re “Municipalidad de la Capital c. de Elortondo, Isabel A.” sentencia del 14/04/1888, Fallos 33:162).-

En su evolución actual, se entiende que el principio de supremacía de la constitución trasunta sustancialmente una cuestión de derecho, por lo que el control de constitucionalidad debe ser realizado de oficio. El principio *iura novit curia* acarrea el deber del órgano jurisdiccional de mantener incólume la normatividad de la ley suprema, prescindiendo de todo precepto subalterno que resulte material o formalmente opuesto a la carta magna.-

Al respecto se ha resuelto que *"cabe recordar que si bien es exacto que los tribunales judiciales no pueden efectuar declaraciones de inconstitucionalidad de las leyes en abstracto, es decir, fuera de una causa concreta en la cual deba o pueda efectuarse la aplicación de las normas supuestamente en pugna con la Constitución, no se sigue de ello la necesidad de petición expresa de la parte interesada, pues como el control de constitucionalidad versa sobre una cuestión de derecho y no de hecho, la potestad de los jueces de suplir el derecho que las partes no invocan o invocan erradamente -trasuntado en el antiguo adagio 'iura novit curia' - incluye el deber de mantener la supremacía de la Constitución (art. 31 de la Carta Magna) aplicando, en caso de colisión de normas, la de mayor rango, vale decir, la constitucional, desechando la de rango inferior"*. (CSJN in re "Banco Comercial Finanzas SA (en liquidación BCRA) s/Quiebra", sentencia del 19/08/2004, Fallos: 327:3117).-

Por otro lado, a partir de la incorporación de los tratados sobre derechos humanos con jerarquía constitucional, se ha introducido en los sistemas nacionales el llamado control de convencionalidad, que consiste en el deber de los jueces nacionales de realizar un examen de compatibilidad entre las disposiciones y actos internos que tienen que aplicar al caso concreto, con los tratados internacionales y la jurisprudencia de la Corte IDH. (Cfr. Ferrer Mac-Gregor, Eduardo; Panorámica del derecho procesal constitucional y convencional, Marcial Pons, Madrid, 2013, pg. 674).-

De acuerdo a la doctrina de la Corte IDH, todos los órganos de los Estados parte de la CIDH, especialmente aquellos que ejercen funciones jurisdiccionales, se encuentran obligados a ejercer un control de convencionalidad, aun de oficio, entre el derecho interno y las normas convencionales. La finalidad del mencionado control consiste en otorgar plena eficacia a los derechos y garantías plasmados en el sistema protectorio de los derechos humanos. Ello implica que es función de todos los órganos del estado, en especial aquellos que tienen a su cargo la resolución de conflictos mediante el ejercicio de la jurisdicción, otorgar un efecto útil al sistema interamericano de Derechos Humanos.-

En este sentido el organismo Interamericano ha decidido *"Cuando un Estado es parte de un tratado internacional como la Convención Americana, todos sus órganos, incluidos sus jueces, están*

sometidos a aquél, lo cual les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de normas contrarias a su objeto y fin, por lo que los jueces y órganos vinculados a la administración de justicia en todos los niveles están en la obligación de ejercer ex officio un 'control de convencionalidad' entre las normas internas y la Convención Americana, evidentemente en el marco de sus respectivas competencias y de las regulaciones procesales correspondientes y en esta tarea, deben tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención Americana" (Corte IDH, "Gelman Vs. Uruguay (fondo), Sent. del 24/02/2011, Serie C. Nº. 221, Párr. 193).-

La citada doctrina ha sido expresamente asumida por la jurisprudencia de la CSJN, al resolver que todos los órganos jurisdiccionales se encuentran compelidos a la aplicación de las normas establecidas por la convención, como también a conformar sus fallos con la jurisprudencia elaborada por la Corte IDH, en su calidad de intérprete originario del sistema interamericano de derechos humanos.-

El Tribunal cimero ha señalado que los órganos jurisdiccionales se encuentran obligados a realizar un control de convencionalidad del derecho interno. Dicho control tiene el propósito de evitar la aplicación de normas internas que –por ser contradictorias con el objeto y fin de la CIDH- resultan inválidas y carecen de efectos jurídicos. El objetivo final de este examen es otorgar plena eficacia a los derechos y garantías convencionales.-

Al respecto se ha resuelto que *"la interpretación de la Convención Americana sobre Derechos Humanos debe guiarse por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos. Se trata de una insoslayable pauta de interpretación para los poderes constituidos argentinos en el ámbito de su competencia (...) a los efectos de resguardar las obligaciones asumidas por el Estado argentino en el sistema interamericano de protección de los derechos humanos (...) Pero cuando un Estado ha ratificado un tratado internacional como la Convención Americana, sus jueces, como parte del aparato del Estado, también están sometidos a ella, lo que les obliga a velar por que los efectos de las disposiciones de la Convención no se vean mermados por la aplicación de leyes contrarias a su objeto y fin, y que desde un inicio carecen de efectos jurídicos. En otras palabras, el Poder Judicial debe ejercer una especie de 'control de convencionalidad' entre las normas jurídicas internas que aplican en los casos concretos y la Convención Americana sobre Derechos Humanos. En esta tarea, el Poder Judicial debe tener en cuenta no solamente el tratado, sino también la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención*

Americana". (CSJN in re "Mazzeo Julio Lilo y otros s/Recurso de casación e inconstitucionalidad", sentencia del 13/07/2007, Fallos: 330:3248).-

De lo expuesto se deduce que el control de constitucionalidad y convencionalidad son institutos análogos. El primero garantiza la supremacía de la Constitución sobre la normativa derivada, mientras que el segundo sustenta la supremacía de la CIDH y jurisprudencia de la Corte IDH. Sin perjuicio de ello, ambos sistemas comparten análogos métodos de control y establecen similares efectos ante la invalidez de la norma inferior que transgrede otra de superior jerarquía.-

Se ha dicho que el control de convencionalidad es simétrico al de constitucionalidad, y es instrumental del efecto en el sistema interno de todas las medidas que generen la vigencia del sistema interamericano de derechos humanos. El control de convencionalidad atraviesa a todas las funciones del estado, dado que la protección de los derechos fundamentales debe ser realizada por todos los órganos del estado dentro de su ámbitos competenciales respectivos (Cfr. Gutiérrez Colantuono, Pablo, Control de Convencionalidad en la Administración Publica, Astrea, Buenos Aires, 2022, pg.95).-

Ambos sistemas de control tienen en común ser una herramienta otorgada al órgano jurisdiccional para suministrar protección –aun de oficio- a los derechos y garantías fundamentales reconocidos por la constitución convencionalizada; contra cualquier norma o acto de autoridad que pretenda desconocerlos. La consecuencia fundamental de ambos sistemas de control normativo consiste en descalificación e inaplicación de las normas inferiores que vulneran derechos y garantías fundamentales.-

Se ha señalado que la competencia de los órganos o entes estatales se determina, en primer lugar sobre la base del texto expreso de la norma que la regule; en segundo lugar por el contenido razonablemente implícito inferible de ese texto expreso y, en tercer término, los poderes inherentes derivables de la naturaleza o esencia del órgano o ente de que se trate, interpretados, los dos últimos elementos, a la luz del principio de la especialidad. (Comadira, Julio Rodolfo – Monti, Laura (colaboradora); Procedimientos Administrativos, La Ley, Buenos Aires, 2002, T° I, pg. 156).-

Los órganos jurisdiccionales, en su tarea de resolver controversias mediante la aplicación del ordenamiento jurídico –jerárquicamente considerado- se ven compelidos a la realización del control oficioso de constitucionalidad y convencionalidad, respecto de la normativa aplicable a la solución del caso traído a su conocimiento y decisión. Se trata de una potestad inherente al ejercicio de la función jurisdiccional, que emerge de la naturaleza y esencia del órgano.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"
D.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Las potestades inherentes son los poderes propios y originarios del órgano, que derivan de su naturaleza y esencia, por lo que resultan indispensables para el cumplimiento de su finalidad. (Cfr. Aja Espil, Jorge, "Constitución y poder. Historia y teoría de los poderes implícitos y de los poderes inherentes", TEA, Buenos Aires, 1987, pg. 159/160). No resulta posible despojar al órgano jurisdiccional de sus poderes inherentes sin impedir la realización de su tarea específica, consistente en la resolución de controversias conforme al ordenamiento jurídico.-

Al respecto se ha decidido *"La jurisprudencia reseñada no deja lugar a dudas de que los órganos judiciales de los países que han ratificado la Convención Americana sobre Derechos Humanos están obligados a ejercer, de oficio, el control de convencionalidad, descalificando las normas internas que se opongan a dicho tratado. Resultaría, pues, un contrasentido aceptar que la Constitución Nacional que, por un lado, confiere rango constitucional a la mencionada Convención (art. 75, inc. 22), incorpora sus disposiciones al derecho interno y, por consiguiente, habilita la aplicación de la regla interpretativa -formulada por su intérprete auténtico, es decir, la Corte Interamericana de Derechos Humanos- que obliga a los tribunales nacionales a ejercer de oficio el control de convencionalidad, impida, por otro lado, que esos mismos tribunales ejerzan similar examen con el fin de salvaguardar su supremacía frente a normas locales de menor rango"*. (CSJN in re "Rodríguez Pereyra, Jorge Luis y otra c/Ejército Argentino s/daños y Perjuicios", sentencia del 27/11/2012, Fallos: 335:2333).-

De las normas y doctrinas jurisprudenciales expuestas surge que este Tribunal, en ejercicio de la función jurisdiccional que el ordenamiento le asigna, se encuentra compelido a decidir las controversias sometidas a su conocimiento y resolución, garantizando los derechos y garantías fundamentales establecidos por la Constitución convencionalizada, aun de oficio, prescindiendo de la normativa inferior violatoria de aquel bloque normativo fundamental.-

F) La Tutela Jurisdiccional Efectiva.

El derecho tributario, como rama del derecho público, presenta la estructura del llamado "Régimen Exorbitante". Dicho sistema se integra de prerrogativas de poder público, requeridas para el cumplimiento de sus fines; como de garantías en favor de los particulares, establecidas para compensar el poder estatal y armonizar los derechos individuales con los intereses públicos que persigue el estado (Cfr. Cassagne, Juan Carlos, "El régimen exorbitante y las garantías del administrado" ED 82, 929).-

En el procedimiento tributario provincial, una de las manifestaciones de la simbiosis entre prerrogativas y garantías se plasma en dos instituciones: las prerrogativas procesales de la administración fiscal y posibilidad del contribuyente de una revisión jurisdiccional amplia y

suspensiva del acto determinativo del tributo por este Tribunal Fiscal de Apelación (arts. 12, 18, 99, y 134/137 CTP).-

La prerrogativa procesal más relevante que se otorga a la administración fiscal consiste en la regla del *solve et repete* (art.158 CTP). Ella ha sido conceptualizada como el deber que recae sobre el contribuyente de pagar la suma líquida y exigible determinada por la administración tributaria a los fines de poder cuestionar el acto administrativo que la contiene. (Villegas, Héctor B. Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, Astrea, Buenos Aires, 2016, pg. 153).-

En el orden nacional contempla una prerrogativa similar, consistente en la posibilidad de la Autoridad de Aplicación de ejecutar en forma inmediata la determinación tributaria, otorgando efecto meramente devolutivo a los recursos conferidos ante los órganos del Poder Judicial (art. 86 inc. b y 192 y 194 Ley 11.683).-

En el presente caso, se verifica que el ordenamiento provincial establece una prerrogativa procesal específica en favor de la EEAOC. Ella consiste en la inexistencia de recurso alguno contra el acto determinativo, por lo que el mismo adquiere irrecurribilidad y ejecutabilidad en sede administrativa (art. 12 Ley 5020).-

Las prerrogativas procesales otorgan al ente público provincial la posibilidad de obtener el ingreso de tributos cuyo acto determinativo no ha cumplido con todas las etapas en su proceso de revisión.-

En el caso de la regla *solve et repete*, el previo pago del impuesto determinado se constituye en un requisito de admisibilidad de la acción para impugnar judicialmente el acto determinativo. El instituto asegura la normal y oportuna percepción de la renta pública.-

En cambio, el dispositivo establecido por el art. art. 12 Ley 5020, otorga a la EEAOC la posibilidad de ejecutar la tasa determinada en sede administrativa, sin recurso o revisión jurisdiccional o judicial alguna. Volveremos sobre las implicancias de esta prerrogativa.-

En la generalidad de los tributos provinciales -cuya gestión se otorga a la Dirección General de Rentas- la prerrogativa derivada de la regla *solve et repete* se encuentra balanceada por una garantía consecuente. Ella consiste en la posibilidad del contribuyente de obtener una revisión jurisdiccional previa y amplia del acto determinativo, tanto en cuestiones de hecho como de derecho, por parte de este Tribunal. Dicha revisión asegura el adecuado control de la juridicidad y razonabilidad del acto determinativo, y la protección de los derechos del contribuyente o responsable.-

Respecto de la labor de garantía de los Tribunales Fiscales se ha decidido: "El Tribunal Fiscal de la Nación intervendrá también en los supuestos de determinación de gravámenes, en que los

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

contribuyentes pretendan llevar a cabo una discusión competente del caso en forma previa al pago. Por lo tanto, la obligación fiscal queda suspendida mientras pendan los procedimientos ante el tribunal, pero la decisión de este último deberá cumplirse, independientemente del recurso que contra ella se otorga ante la Cámara (...) la suspensión del pago del impuesto en virtud de la apelación promovida por el contribuyente ante el Tribunal Fiscal, es una de las garantías más importantes a conceder a favor de este último, de modo de asegurarle que la determinación del gravamen se ajusta a la ley tributaria. Ha entendido, en cambio, que la decisión del tribunal importa una presunción de verdad que justifica el pago del gravamen con motivo de la transferencia del caso de la esfera administrativa a la judicial, de modo que la recaudación de los dineros públicos no se vea injustamente demorada, respetándose por lo demás, y en sus más amplias consecuencias, el principio constitucional de separación de poderes” (CSJN in re “Treas SA s/ Prohibición de innovar”, sentencia del 22/06/1989, Fallos: 312:1010).-

La conjunción de las normas provinciales que atribuyen a este Tribunal la jurisdicción para una revisión completa del acto determinativo con efectos suspensivos; con aquellas que obligan al contribuyente al pago del tributo como requisito de admisibilidad de la acción judicial para cuestionar la sentencia de este Cuerpo y de las normas constitucionales y convencionales que imponen la intervención de un tribunal independiente e imparcial para la revisión de cualquier acto que determine derechos y obligaciones de carácter fiscal; determinan la existencia de una garantía en materia tributaria: el derecho a la *Tutela Jurisdiccional Efectiva*.-

Dicha garantía otorga a todo contribuyente o responsable de tributos provinciales, la posibilidad de ocurrir ante este Tribunal, para la revisión de los actos emitidos por la Autoridad de Aplicación, que pudieran afectar derechos garantizados por la Constitución, las convenciones de rango constitucional y por las leyes, en cuestiones de hecho y de derecho, con carácter previo al pago del tributo, y sin perjuicio de su revisión judicial posterior a dicho cumplimiento.-

La mencionada tutela, en cuanto ejercicio de función jurisdiccional, implica que este Organismo se encuentra compelido a la resolución de la controversia mediante la aplicación del ordenamiento jurídico, jerárquicamente considerado. Ello incluye el control de constitucionalidad y convencionalidad, de acuerdo a los parámetros establecidos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación y la Corte Interamericana de Derechos Humanos. En consecuencia corresponde prescindir cualquier norma de rango inferior que vulnere los derechos y garantías fundamentales establecidos por la CN y por la CIDH.-

Sin embargo, el alcance del control de constitucionalidad y convencionalidad que este Tribunal debe realizar, se encuentra acotado por la limitada extensión de la función jurisdiccional que se le

atribuye. Según se expuso, el principio de especialidad -derivado de su idoneidad técnica- supone que la jurisdicción se otorga como cláusula específica y limitada a la interpretación y aplicación de las normas tributarias sustantivas, relativas a la determinación tributaria, aplicación de sanciones y reclamaciones de repetición establecidas por el art. 12 CTP; así como de la normativa adjetiva que canaliza aquellas competencias materiales.-

En relación a la posibilidad de este Tribunal de pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de las normas, el art. 161 CTP establece una importante limitación. Tal declaración se encuentra condicionada a la existencia de jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad. Tal limitación debe ser cuidadosamente interpretada cuando en el caso se detecta una clara violación de los derechos y garantías fundamentales de contribuyentes y responsables.-

Sin perjuicio de lo dicho, una lectura sistemática y concordada de los arts. 12 y 161 CTP establece el límite de la cláusula especial de la jurisdicción otorgada a este Tribunal, acotada a la interpretación, aplicación y eventualmente a la descalificación constitucional o convencional, exclusivamente respecto de las normas tributarias sustantivas y adjetivas.-

En consecuencia, la garantía de la *Tutela Jurisdiccional Efectiva* encuentra su límite en el principio de especialidad que fundamenta el ejercicio de la jurisdicción otorgado a este organismo, limitado a la resolución de controversias de naturaleza fiscal mediante la aplicación de la normativa tributaria, constitucional y convencionalmente validas.-

G) El procedimiento de determinación tributaria de la Ley 5020.-

Corresponde ahora analizar el procedimiento establecido por la Ley 5020 para determinar el tributo contemplado por la ley Art. 9 inc. 2) de dicha norma; que constituye el objeto del presente caso.-

El trámite para la determinación de la tasa se encuentra regulado por al art. 12, primer párrafo de la Ley 5020, que establece "*El Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial "Obispo Colombres" será la autoridad de aplicación de los tributos previstos en el artículo 9º y de otros que se pudieren crear, teniendo como tal todas las facultades y la personalidad legal que por ese carácter otorga el Código Tributario. A los fines del cobro judicial de las deudas morosas, constituirá título suficiente la boleta de determinación de oficio, notificada y consentida o firme en sede de la Estación Experimental, en la que se agota la vía recursiva. El procedimiento se ajustará a lo dispuesto por el Código Tributario Provincial, el que regirá supletoriamente en cuanto resulte compatible con el régimen legal simplificado en la Estación Experimental...*" (el destacado me pertenece).-

2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

Dr. J. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

De la lectura de la norma transcripta, surge que la determinación del tributo no se encuentra sujeta a revisión alguna. Ello implica que el acto administrativo que determina la tasa es definitivo y no puede ser impugnado por acción o recurso alguno, sea de carácter administrativo, jurisdiccional o judicial.-

Es evidente que la regulación legal del procedimiento resulta violatoria del art. 18 CN, de los arts. 8 y 25 CADH y del art. 29 CP. El carácter irrevisable del acto determinativo implica una transgresión del debido proceso, de las garantías jurisdiccionales, y de la *Tutela Jurisdiccional Efectiva*, ya que veda al contribuyente la posibilidad de ser oído ante un órgano independiente e imparcial, para la revisión del acto administrativo que le impone obligaciones de carácter fiscal, con carácter previo a su ejecución.-

Tal situación resulta agravada, atento a que el tributo establecido por el Art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 no ingresa a rentas generales. Según reconoce el representante de la EEAOC, "la tasa determinada ingresa al patrimonio de ésta entidad, y no puede compararse con los impuestos que simplemente recauda la DGR" (fs. 22 vta. Expte de cabecera).-

Ello implica que la EEAOC pretende ejercer prerrogativas superiores a las reconocidas al propio Estado Provincial, consistentes en la irrevisabilidad del acto determinativo; para recaudar un tributo que no tiene la finalidad de subsidiar las necesidades generales, sino que –por el contrario– ingresa al patrimonio particular del ente autárquico.-

Recordemos que los tributos recaudados por la Dirección General de Rentas, ingresan al presupuesto general de la Provincia, y tienen por finalidad la cobertura de las necesidades comunes. A pesar del destino y finalidad indicada, los actos determinativos de tales créditos fiscales se encuentran sujetos a la revisión de este Tribunal, con carácter suspensivo de la posibilidad de ejecutarlos.-

Desde este punto de vista, la índole del privilegio pretendido por EEAOC resulta inaceptable, no sólo por la afectación directa de los fondos a su patrimonio particular; sino –esencialmente– por la inadmisibles afectación de los derechos y garantías fundamentales derivadas del procedimiento determinativo.-

En consecuencia corresponde declarar la inconstitucionalidad e inconvencionalidad del art. 12 de la Ley 5020, específicamente cuando establece que "*a los fines del cobro judicial de las deudas morosas, constituirá título suficiente la boleta de determinación de oficio, notificada y consentida o firme en sede de la Estación Experimental, en la que se agota la vía recursiva*", por resultar contrario al art. 18 CN, a los arts. 8 y 25 CADH y art. 29 CP.-

Corresponde verificar si tal declaración se corresponde con la limitación establecida por el art. 161 CTP, que limita la posibilidad de este Tribunal de declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias a la aplicación de jurisprudencia de los Superiores Tribunales de la Nación o de la Provincia.-

En función de las particularidades del caso, se constata el cumplimiento del requisito habilitante para que este Tribunal realice la descalificación constitucional de la parte pertinente del art. 12 de la Ley 5020.-

En este sentido, corresponde señalar que la CSJN ha establecido que no resulta constitucionalmente válido otorgar a los organismos administrativos la potestad de dictar resoluciones finales en cuanto a los hechos y al derecho controvertidos; y que tales resoluciones deben estar sujetas a control suficiente. La doctrina de Corte ha sido expuesta en los precedentes "Fernández Arias c/Poggio", sentencia del 19/09/1960 (Fallos 247:656); "Ángel Estrada y Cia. SA", sentencia del 05/04/2005 (Fallos 328:651) y "Pogonza, Jonathan Jesús C/ Galeno ART S.A.", sentencia del 02/09/2021 (Fallos: 344:2307), ya citados anteriormente.-

De igual modo, el carácter suficiente del control realizado por los Tribunales Fiscales, con carácter previo a la exigibilidad del tributo, ha sido expresamente sostenida por la CSJN en el precedente "Tebas SA s/ Prohibición de innovar", sentencia del 22/06/1989, (Fallos: 312:1010), también citado.-

Por lo expuesto, la declaración del vicio constitucional de la norma procedimental tributaria, encuadra dentro de la habilitación otorgada a este Tribunal por el art. 161 CPT.-

Como resultado de la descalificación constitucional y convencional del "régimen legal simplificado", consistente en el carácter final e irrecurrible de la determinación tributaria en sede de la EEAOC corresponde aplicar el procedimiento ordinario establecido por el CTP. Dicha solución surge del propio art. 12 de la Ley 5020, que establece tal suplencia normativa procedimental.-

En consecuencia, por aplicación del régimen general, la determinación tributaria emanada de la Autoridad de Aplicación -en este caso la EEAOC- se encuentra sujeta a revisión de este Tribunal, en los términos del art. 12 inc. 1; 99 in fine y 145 y ss. CTP.-

Por lo demás, la declaración que aquí se realiza tiene por principal efecto posibilitar al contribuyente el ejercicio del derecho a la *Tutela Jurisdiccional Efectiva*; sin que se genere agravio alguno a las partes. Ambos litigantes se encuentran legitimados para provocar el control judicial de la presente resolución, de acuerdo a lo establecido por el art. 158 CTP.-

Por lo expuesto, corresponde declarar la competencia de este Tribunal Fiscal de Apelación para entender en el recurso de apelación deducido por ARGENTI LEMON SA CUIT 33-69722563-9, en

"2024 - Año de conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

contra de la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC).-

VI. Respecto del fondo de la cuestión, corresponde señalar que las presentes actuaciones se inician como consecuencia de un procedimiento de determinación de oficio realizada por la EEAOC, en calidad de Autoridad de Aplicación de la Tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708).-

Dicha norma grava con una tasa retributiva de servicios a cargo de los productores agrícolas y ganaderos equivalente al 5%0 (cinco por mil) del precio de venta, neto de impuestos, de su producción. Cuando la producción fuera sometida a un proceso o tratamiento del que resultare un mayor valor, quien lo realice tendrá a su cargo el pago de una tasa adicional del 5%0 (cinco por mil) sobre el precio de venta, neto de impuestos, de los productos o subproductos resultantes. Cuando la operación de venta estuviera registrada en moneda extranjera, se convertirá a moneda nacional al tipo de cambio comprador según la cotización del Banco de la Nación Argentina correspondiente al día de la operación.-

Durante el proceso de determinación la Autoridad de Aplicación realiza diversos requerimientos de documentaron e información al contribuyente, documentados por Actas de Constatación N° 33697225639271219 del 27/12/2019 (fs. 44); N° 33697225639080120 del 08/01/2020 (fs. 45); N° 336972256390130120 del 13/01/2020 (fs. 46). Surge de las actuaciones que ellos derivan del requerimiento realizado en fecha 14/11/2019, que no se encuentra agregado en autos.-

Con fecha 07/01/2020 el contribuyente solicita a la Autoridad de Aplicación un informe detallado de los servicios arancelados y no arancelados prestados desde el 01/02/2015 hasta la fecha del requerimiento. El pedido se sustancia originalmente mediante Expte. 17/340/A/2020 (fs. 111/130). La EEAOC responde requerimiento en fecha 16/03/2020 (fs. 121/130).-

Mediante Acta de Constatación N° 33697225639220120 del 22/01/2020 (fs. 49/51) se notifica al contribuyente el Estado de Cuenta Fiscal, donde se establece que la liquidación *"reviste carácter de acto preparatorio y/o preliminar de la expresión de voluntad estatal"*. El importe de la liquidación provisoria se estima en la suma de \$30.166.424,85 en concepto de diferencias adeudadas por el contribuyente con origen en la Tasa Ley Provincial 5020 art. 9 inc. 2, sobre la producción e industrialización de citrus.-

Por nota de fecha 28/01/2020 el contribuyente solicita vista de las actuaciones administrativas que dieron origen a la liquidación (fs. 40) Posteriormente, por actuaciones notariales instrumentadas por escrituras N° 39 de fecha 10/02/2020 (fs. 52); N° 40 de fecha 11/02/2020 (fs. 53) y N° 41 de fecha 12/02/2020 (fs. 54); el contribuyente reitera la solicitud de vista de las actuaciones y requiere

explicitación del procedimiento seguido para el cálculo de la determinación realizada. Mediante Notas presentadas en fecha 12/02/2020 (fs. 55) y en fecha 13/02/2020 (fs. 56) el contribuyente reitera la solicitud de informes respecto del procedimiento de determinación del ajuste.-

Mediante contestación de fecha 16/03/2020 (fs. 58/60) la Autoridad de Aplicación informa la metodología de cálculo y cuadro demostrativo de los antecedentes de verificación para la obtención del estado de cuenta fiscal y una breve descripción de la operatoria empleada para establecer los pedidos e importes que grava la Tasa prevista en la ley Nº 8798.-

En fecha 06/05/2020 la Autoridad de Aplicación expide Boleta de Deuda Nº 33697225639060520 correspondiente a la Tasa del 5%0 establecida por el Art. 9 inc. 2 Ley 5020 (según Ley 8708), sobre venta de productos y subproductos citrícolas durante los periodos comprendidos entre febrero 2015 a noviembre 2019. La determinación asciende a la suma de \$33.292.479,76 y se notifica al contribuyente en fecha 08/05/2020 (fs. 61/63).-

Mediante escrito de fecha 29/05/2020 (fs. 64/108) el contribuyente impugna la boleta de deuda. En dicha presentación opone prescripción de los periodos marzo y abril de 2005, improcedencia del cobro de tributo por inexistencia de prestación de servicios al contribuyente y ajustes injustificados por derivar de producciones extra jurisdiccionales, conceptos excluidos y error de imputación de pago. En aquella oportunidad procedimental, ofrece prueba documental, informativa y pericial contable.-

A su turno, la Autoridad de Aplicación requiere al contribuyente -primero en calidad de medida previa (fs. 131) y luego como medida para mejor proveer (fs. 140)- la presentación de la documentación conducente a la resolución de la impugnación. El contribuyente se opone a ambas requisitorias (fs. 132/133 y 142/143), por considerar que corresponde la apertura a pruebas y no la producción de las medidas antes mencionadas.-

En fecha 19/10/2020 la EEAOC dicta la Resolución Nº 20.836/2020 (fs.152/157), por la que desestima la impugnación deducida contra la determinación fiscal y ordena la extracción de testimonios y tramitación por cuerda separada, la verificación de eventuales transgresiones a las normas sobre comportamiento fiscal.-

En fecha 12/11/2020 el contribuyente impugna la mencionada resolución, mediante el recurso en tratamiento (fs. 1/19). Los agravios se encuentran expuestos en el punto I de la presente.-

La Autoridad de Aplicación contesta el traslado conferido (fs. 22/34) formulando los planteos y defensas expuestos en el punto II de la presente.-

Radicadas las actuaciones en éste Tribunal, se verifica la existencia de medidas probatorias oportunamente propuestas por ambas partes, que no fueron producidas por desacuerdos y

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE-PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

oposiciones recíprocas, referidas a su admisibilidad, procedencia o pertinencia. Se constata que dichos medios probatorios resultan conducentes a la resolución de la controversia.-

Por Sentencia Interlocutoria Nº 22/22 de fecha 18/02/2022 (fs. 167/179) se ordena la producción de todos los medios probatorios ofrecidos y no producidos por ambas partes en la etapa determinativa. Asimismo, en ejercicio de las facultades otorgadas por el art. 153 CTP, se dicta Sentencia Interlocutoria Nº 102/2022 de fecha 22/06/2022 (fs. 264/266); por la que se dispone la producción de medidas para mejor proveer. Los pormenores de la etapa probatoria se encuentran reseñados en el punto IV de la presente.-

Corresponde proceder al análisis de los agravios.-

A) Prescripción: en primer término el contribuyente sostiene que se habría operado la prescripción de las acciones correspondientes a los periodos 3/2015 y 4/2015 del tributo.-

Afirma que el plazo de prescripción de los periodos fiscales devengados hasta el 4/2015, comenzó a correr a partir del 30/04/2015, por lo que a la fecha de la notificación de la boleta de deuda, realizada el 08/05/2020 (fs. 61); ya habría transcurrido el plazo de 5 años, con la consecuente extinción del crédito.-

El acta de deuda de fs. 62/63 contiene la determinación de la tasa establecida por el art. 9 inc, 2 de la Ley 5020 (según Ley 8708) correspondiente a los periodos con vencimiento operado entre el 31/03/2015 al 31/12/2019.-

A la fecha del vencimiento de los periodos 3 y 4/2015 se encontraba vigente el art. 54 CTP según Ley 8490 que establecía *"Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate"*.-

El Art. 4027 del Código Civil establecía que se prescriben por cinco años las obligaciones que deben pagarse por años, o plazos periódicos. A su turno el Art. 3956 del mencionado digesto establecía que la prescripción de las acciones personales comienza a correr desde la fecha del título de la obligación.-

Los periodos que el contribuyente considera prescriptos vencieron en 31/03/2015 y 30/04/2015. Corresponde verificar si durante el curso del plazo extintivo ocurrieron actos idóneos para interrumpirlo o suspenderlo.-

De las constancias de autos, y de los registros contenidos en la página web del Poder Judicial de Tucumán (<https://consultaexpedientes.justucuman.gov.ar/>) surge que el contribuyente dedujo acción contra la Autoridad de Aplicación. La pretensión procesal de dicho proceso consistía en la declaración de inconstitucionalidad de la tasa establecida por el art. 9 inc, 2 de la Ley 5020 (según

Ley 8708) y su reglamentación, contenida en la Resolución N° 18.052 de la EEAOC, de fecha 02/02/2015.-

El Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán (Ley 9531), de aplicación supletoria al proceso contencioso administrativo (art. 89 Ley 6205) y la Acordada N° 1562/22 de la Corte Suprema de Justicia de Tucumán de fecha 28/10/2022, establecen la tramitación de los procesos judiciales mediante el expediente digital. Dicha normativa otorga a las constancias digitales contenidas en el sistema del Poder Judicial los caracteres de autenticidad e integralidad.-

De la compulsa del expediente digital correspondiente al proceso "Argenti Lemon SA c/ Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y Otro s/ Inconstitucionalidad" (Expte. 295/15) radicado en la Excm. Cámara Contencioso Administrativo, Sala III; surge que el contribuyente dedujo demanda en calidad de deudor del tributo; habiendo intervenido la Autoridad de Aplicación en calidad de acreedor y en defensa del crédito. La primera actuación del expediente data del 03/07/2015.-

Por Sentencia N° 699 de fecha 30/19/2019, la Excm. Cámara hizo lugar parcialmente a la demanda. La resolución citada declaró la inconstitucionalidad del sistema de cálculo de la base imponible de la Tasa, establecido por el artículo 2, inciso a), de la Resolución N° 18.052 del 02/02/2015; sin embargo se pronunció por la validez constitucional del tributo establecido por el art. 9 inc, 2 de la Ley 5020 (según Ley 8708).-

El art. 3986 del Código Civil establecía que 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.-

El término demanda, ha sido entendido como cualquier actuación judicial que revele el designio de lograr el cumplimiento de la obligación. Por lo tanto, no se agota en el significado estricto del término demanda, sino que incluye todo acto realizado por el acreedor ante el órgano judicial, tendiente a la preservación del crédito, incluso la intervención como demandado para defender su existencia y legitimidad.-

La amplitud de las actuaciones judiciales interruptivas de la prescripción ha sido reconocida por el art. 2546 del Código Civil y Comercial, que le otorga tales efectos a toda petición del titular del derecho ante autoridad judicial que traduce la intención de no abandonarlo.-

En este sentido, se ha decidido que *"Por demanda -art. 3986 del Código Civil- debe entenderse toda presentación judicial que traduzca la intención de mantener vivo el derecho de que se trate"* (CSJN, in re "García de Leonardo, Alberto c/ Provincia de Formosa, s/ Daños y perjuicios", sentencia del 07/11/1989, Fallos: 312:2134).-

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

De hecho, el resultado de la sentencia dictada en el proceso citado, impidió a la Autoridad de Aplicación requerir el pago del tributo según su regulación reglamentaria. La declaración de inconstitucionalidad del art. 2, inc. a), de la Resolución N° 18.052 requirió la realización una nueva liquidación del tributo, de acuerdo a las bases establecidas en la sentencia. Ello surge en forma expresa del párrafo cuarto y quinto párrafo de la resolución objeto de recurso (fs. 152).-

Por otro lado, el art. 3989 del Código Civil establecía que la prescripción es interrumpida por el reconocimiento, expreso o tácito, que el deudor o el poseedor hace del derecho de aquel contra quien prescribía.-

De la sentencia dictada en el proceso judicial antes citado, surge que el contribuyente reconoce su carácter de deudor de la tasa. Al analizar la legitimación del actor, el fallo sostiene *"En autos, bien se encuentra Argenti Lemon SA demandando la inconstitucionalidad de las disposiciones que regulan y reglamentan la tasa retributiva de servicios respecto de la cual aparece como sujeto pasivo, al encontrarse alcanzada por las normativas aludidas. La empresa ha probado exitosamente -y esto no está controvertido- que ella es uno de los sujetos de la relación jurídica tributaria en la que resulta de aplicación la ley y su Resolución Reglamentaria..."*.-

De lo expuesto surge que, con posterioridad al vencimiento de los periodos 3/2015 y 4/2015 del tributo -operados el 31/03/2015 y 30/04/2015 respectivamente- se produjo un hecho interruptivo del curso de la prescripción, configurado por la deducción de la demanda del proceso "Argenti Lemon SA c/ Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y Otro s/ Inconstitucionalidad" (Expte. 295/15). En consecuencia, al momento de la notificación del acta de deuda, los mencionados periodos no se encontraban prescriptos.-

Por lo expuesto, corresponde rechazar el agravio referido a la prescripción de los periodos 3/2015 y 4/2015 del tributo.-

B) Nulidad de la Resolución: el contribuyente sostiene que la resolución resultaría nula por violación del debido proceso, atento a haber sido dictada sin abrir la causa a prueba durante el procedimiento de determinación del tributo.-

La falta de producción de las pruebas constituye una cuestión central en el presente litigio, ya que el apelante objeta la omisión de apertura a pruebas del procedimiento determinativo por parte de la EEAOC; mientras que en los considerandos de la Resolución apelada se imputa al contribuyente su posición obstructiva en materia probatoria, por la falta de presentación de la documentación e información solicitadas.-

Con la finalidad de establecer la verdad de los hechos, de garantizar el debido proceso y la *tutela jurisdiccional efectiva*; este Tribunal hizo uso de las facultades otorgadas por el art. 18 CTP. En

consecuencia dictó Sentencia Interlocutoria Nº 22/22 de fecha 18/02/2022 (fs. 167/179) por la que se ordenó la producción de todos los medios probatorios ofrecidos y no producidos por ambas partes en la etapa determinativa. Dichas pruebas fueron producidas en su totalidad, según surge del punto IV de la presente.-

En materia de nulidades debe primar un criterio de interpretación restrictiva. Sólo cabe pronunciarse por la anulación de las actuaciones cuando exista un derecho o interés legítimo lesionado, de modo que cause un perjuicio irreparable, más no cuando falte una finalidad práctica en su admisión. La nulidad por vicios de procedimiento carece de existencia autónoma dado el carácter accesorio e instrumental del trámite administrativo. Su procedencia exige, como presupuesto, que el vicio tenga trascendencia sobre las garantías esenciales de la defensa en juicio o se traduzca en la restricción de algún otro derecho. De otro modo, la sanción de nulidad aparecería respondiendo a un formalismo vacío, que va en desmedro de la idea de justicia y de la pronta solución de las causas, en lo que también está interesado el orden público.-

Al respecto se ha decidido *"En tales condiciones, la denegación del peritaje en sede administrativa, que ulteriormente fue admitido y producido, no es idónea, por sí misma, para configurar un vicio de tal entidad como para declarar la nulidad del acto determinativo del impuesto. Por otra parte, este tribunal ha sostenido en reiteradas oportunidades que la eventual restricción de la defensa en el procedimiento administrativo es subsanable en el trámite judicial subsiguiente (Fallos 212:456; 218:535; 267:393; 273:134), de modo que, habiéndose producido el peritaje contable en esta instancia, corresponde concluir que no resultan atendibles los planteas de la impugnante (Fallos 247:52). En efecto, el hipotético gravamen que le habría ocasionado la denegación de esa prueba, pierde toda entidad ya que, al margen de lo actuado en el procedimiento administrativo, en esta instancia pudo ejercer plenamente su derecho de defensa (Fallos 310:360), ofreciendo todas las pruebas que hicieran a su derecho y alegando sobre su mérito". (CSJN in re "Provincia de Formosa (Banco De La Pcia. de Formosa) c/ Dirección General Impositiva s/Impugnación de resolución 604/99, sentencia del 16/12/2008, Fallos: 331:2769).-*

Por lo expuesto, corresponde rechazar el agravio referido a la nulidad de la resolución.-

C) Falta de motivación respecto a la conformación del ajuste: el contribuyente sostiene que la Autoridad de Aplicación no informa cómo se conforma la boleta de deuda mediante la cual reclama el tributo. Afirma que el acto determinativo crece de motivación, y se limita a fijar fechas de vencimiento, importes y saldos. Se agravia por la carencia absoluta de precisiones respecto de los conceptos sobre los cuales se aplica la tasa; los servicios prestados y su costo aproximado, como en lo referente a la base imponible sobre la que aplica la alícuota.-

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

Dr. J. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Según surge de constancias de autos, la Autoridad de Aplicación informa al contribuyente la metodología de cálculo y cuadro demostrativo de antecedentes de verificación para la obtención del estado de cuenta fiscal N° 3369722563220120 (fs. 58/60). Indica que para establecer los periodos e importes que grava la tasa *“se procede a constatar las ventas por periodo mensual, luego se verifican las DDJJ para obtener los datos correspondientes a las retenciones practicadas a los terceros productores y descontar lo ingresado en cada periodo ((Ventas* 0,5) + retenciones) – Pagos = Importe posición mensual. En esta instancia se aplica la metodología de cálculo establecida en la Ley Provincial N° 5121 y sus modificatorias, para liquidar lo adeudada a la fecha del Estado de cuenta fiscal. Cabe destacar que se aplicaron intereses resarcitorios, siendo éstos inferiores a los punitivos”*. Dicha contestación fue notificada al contribuyente en fecha 17/03/2020.-

Por otro lado, el procedimiento de cálculo de la tasa surge en forma expresa de la sentencia antes citada, que establece: *“Lo primero que se observa es que la ley N° 5.020 (modificada) crea una tasa retributiva de servicios a cargo de los productores agrícolas y ganaderos, equivalente al 5 por mil ‘del precio de venta, neto de impuestos, de su producción’. Y agrega que cuando la producción fuera sometida a un proceso o tratamiento del que resultare un mayor valor, quien lo realice tendrá a su cargo el pago de una tasa adicional del cinco por mil ‘sobre el precio de venta, neto de impuestos, de los productos o subproductos resultantes’ (...) En ese sentido, se entiende que la tasa adicional a la que hace referencia el segundo párrafo, desplaza para quien industrializa su propio producto la obligación de pagar la tasa prevista en el primer párrafo del mismo inciso, ya que esta última tiene como hecho imponible la venta del producto (aquí materia prima). Entonces, si no se configura la venta -porque nadie puede venderse a sí mismo [cfr. artículo 1.123 del Código Civil y Comercial]-, lógico es concluir que la persona que industrializa su propia materia prima no se encuentra obligada a abonar la tasa del primer párrafo del inciso 2 del artículo 9 de la ley N° 5.020”*.-

De lo expuesto se puede colegir que la Autoridad de Aplicación ha informado el procedimiento aplicado para la determinación de la tasa, y que dicho método también ha sido objeto de discusión y resolución judicial. En consecuencia, el agravio no puede prosperar.-

D) Servicios no prestados:

1) Cuestionamiento general: el contribuyente sostiene que la tasa reclamada por la Autoridad de Aplicación debe responder a servicios prestados por el ente en favor del contribuyente; en forma particular, concreta e individualizada. Argumenta que la EEAOC no ha

prestado a Argenti Lemon SA ningún servicio que justifique la tasa liquidada. Agrega que los servicios efectivamente prestados a la firma se abonaron oportunamente.-

Sostiene que la Estación Experimental expone un conjunto de servicios en forma genérica, que en realidad no serían tales; sino que corresponderían a la descripción de las funciones asignadas por ley al organismo.-

Finalmente afirma que no se cumple el requisito de equivalencia entre el monto de la tasa y el costo del servicio prestado al contribuyente.-

La tasa es un tributo cuyo presupuesto consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente. El servicio que fundamenta el cobro de la tasa reviste interés público, por lo que el contribuyente no puede eludir el pago por el hecho de no utilizar el servicio o carecer de interés en el mismo. Entre los parámetros relevantes para la fijación del tributo se encuentran el costo global del servicio y la capacidad contributiva del obligado.-

Respecto del encuadre constitucional de la tasa se ha decidido: *"Esta Corte ha calificado a la tasa como una categoría tributaria derivada del poder de imperio del Estado, con estructura jurídica análoga al impuesto y del cual se diferencia por el presupuesto de hecho adoptado por la ley, que consiste en el desarrollo de una actividad estatal que atañe al contribuyente (Fallos: 332:1503, entre otros). La atribución de los municipios para crear una tasa, entendida como un recurso de naturaleza coactiva, con fuente legal, regido por el Derecho Público, se encuentra sujeta a las siguientes pautas: a) la definición clara y precisa del hecho imponible y la individualización de los servicios o actividades que se ofrecen; b) la organización y puesta a disposición del servicio al contribuyente, pues de lo contrario el cobro carecería de causa importando un agravio al derecho de propiedad (doctrina de Fallos: 312:1575); y c) la adecuada y precisa cuantificación del tributo (base imponible, alícuota, exenciones y deducciones), debiendo para ello la autoridad fiscal ponderar prudencialmente, entre otros parámetros, el costo global del servicio o actividad concernido (Fallos: 234:663) y la capacidad contributiva (...) Que, en lo atinente a la prestación del servicio, esta Corte ha señalado invariablemente que desde el momento en que el Estado organiza el servicio y lo pone a disposición del particular, este no puede rehusar su pago aun cuando no haga uso de aquel, ni tenga interés en él, ya que el servicio tiene en mira el interés general (...) En este orden de ideas, no existen reparos de índole constitucional para recurrir a los ingresos brutos del contribuyente como indicador de capacidad contributiva y factor para el cálculo de la base imponible de un tributo como el considerado en autos, en tanto ello no derive en resultados irrazonables, desproporcionados y disociados de las prestaciones directas e indirectas que afronta el municipio para organizar y poner a disposición el servicio". (CSJN in re "Esso Petrolera Argentina*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

SRL y Otro c/ Municipalidad de Quilmes s/Acción contencioso administrativa”, sentencia del 02/09/2021, Fallos: 344:2123).-

La ley 5020 organiza el servicio prestado por la EEAOC, tendiente a procurar solución a los problemas de la producción agrícola ganadera de la Provincia y sus industrias derivadas mediante la investigación científica (art. 1). Las funciones específicas del ente se dividen en dos áreas: investigación agropecuaria e investigación industrial (art. 2).-

A su turno, el art. 9 de la ley establece la tasa que remunerará el servicio. Respecto de la producción agrícola ganadera se toma como base el precio de venta, neto de impuestos, de sus productos; mientras que en el caso de los productos sometidos a procesos o tratamientos, se establece como base el precio de venta, neto de impuestos, de los productos o subproductos resultantes.-

La cuestión concerniente a los servicios prestados por la EEAOC a Argenti Lemon SA, y el consecuente devengamiento de la tasa que los retribuye ya ha sido discutida y resuelto en la sentencia dictada en el proceso “Argenti Lemon SA c/ Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombes (EEAOC) y Otro s/ Inconstitucionalidad” (Expte. 295/15).-

La Excm. Cámara sostuvo que *“De las constancias de autos referidas se desprende de manera indubitable que se encuentra probado que la EEAOC presta directa e indirectamente diversos servicios a la actividad que desarrolla la actora (citricola), los que, a la vez, redundan en un beneficio directo para el ejercicio de dicha actividad que, tal como se vio, ejerce la aquí denunciante (...) Por lo tanto, al haberse probado que los servicios enunciados en el dispositivo legal se encuentran vinculados de modo directo y personal al aquí contribuyente, no cabe más que afirmar que: estamos en presencia de una tasa retributiva de servicios; que existe una contraprestación directa y particular de la EEAOC que sí justifica la percepción de dicha tasa; y que fijar el hecho imponible del modo en que lo hizo la ley luce razonable y proporcionado con el servicio que presta, en la medida que de la gama de esos servicios prestados, la gran mayoría -tal como dan cuenta los informes- repercuten de manera directa y positiva en las ventas que realizan los productores agrícolas y ganaderos de su producción, como así también en las ventas de productos o subproductos que fueron sometidos a un proceso o tratamiento del que resultó un mayor valor (...), luce razonable, proporcionado, y como una de varias opciones legalmente válidas, que el legislador haya optado por determinar que el hecho imponible de la tasa retributiva de aquellos servicios que presta, venga dada para los productores agrícolas ganaderos, en general, y citricola, en particular, por la venta de la producción, en la medida que se acreditó suficientemente que los estudios, investigaciones, etc. que desarrolla la EEAOC sobre la rama citricola repercuten directamente y se encuentran vinculados de igual manera con la producción de las empresas. Por todo lo expuesto,*

habiendo el artículo 9, inciso 2, superado el test de constitucionalidad realizado, corresponde no hacer lugar a la demanda promovida por Argenti Lemon SA contra la Provincia de Tucumán”.-

De lo dicho surge que la relación entre los servicios que la Autoridad de Aplicación presta al contribuyente y la tasa que por ellos se le imponen, ya ha sido debatida en sede judicial y resuelta en favor de la constitucionalidad del tributo. De la compulsa del expediente digital correspondiente al proceso mencionado, se desprende que la sentencia se encuentra firme y pasada en autoridad de cosa juzgada, por lo que no corresponde reabrir el debate al respecto en esta instancia jurisdiccional.-

2) Cuestionamiento de partidas específicas: Sin perjuicio de lo dicho, el contribuyente cuestiona la falta de depuración de la base de cálculo. Argumenta que la determinación se realizó sobre la totalidad de las ventas que surgen del libro IVA Ventas, por lo que se computaron operaciones correspondientes a producciones de extraña jurisdicción y conceptos excluidos (recupero de gastos y ventas de bienes de uso).-

De acuerdo a lo resuelto por la sentencia dictada en el proceso “Argenti Lemon SA c/ Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y Otro s/ Inconstitucionalidad” (Expte. 295/15); el art. 9 inc. 2 de la Ley 5020 (según Ley 8708) contiene dos tributos, contemplados en su primer y segundo párrafo.-

La tasa del primer párrafo ha sido instituida del siguiente modo: los contribuyentes son los productores agrícolas y ganaderos; el hecho imponible es la venta de la producción; la base imponible se compone por el precio de venta, neto de impuestos y la alícuota es del cinco por mil. La tasa del segundo párrafo tiene por contribuyentes a quienes someten la producción a un proceso o tratamiento del que resulta un mayor valor; el hecho imponible consiste en la venta del producto o subproducto resultante; la base imponible es el precio de venta, neto de impuestos y la alícuota es del cinco por mil.-

El pronunciamiento también declara que -conforme a las actividades desarrolladas por Argenti Lemon SA- la firma se encuentra posicionada como contribuyente de ambos tributos.-

Por otro lado, el art. 1 de la Ley 5020 establece el ámbito de aplicación territorial de la tasa, limitado a la actividad agrícola-ganadera e industrial desarrollada en la Provincia.-

Corresponde señalar que este Tribunal posee amplias facultades para la apreciación de la prueba. El principio de la sana crítica tiene plena vigencia en los procesos tramitados ante este Órgano Jurisdiccional, de acuerdo a lo normado por el art. 129 CTP y arts. 134, 214 inc. 4 y 397 CPCCT. Bajo tales pautas, se analizará el presente agravio, a la luz de las pruebas producidas y de las normas que rigen el caso.-

“2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz”

C. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

A fs. 184/245 se encuentra agregada la prueba pericial contable ordenada por el punto 3º C) de la Sentencia Interlocutoria Nº 22/22 de fecha 18/02/2022 (fs. 167/179). El dictamen se encuentra debidamente legalizado por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de Tucumán (CGCET).-

El perito informa que el dictamen se realiza sobre la base de los libros IVA ventas de los periodos 2015 a 2020, la documentación detallada en dichos libros y otros documentos pertinentes (facturas del mercado interno, facturas de exportación, notas de débito, notas de crédito, remitos, rendiciones de gastos), así como sobre la planilla de liquidación practicada por la EEAOC.-

En el numeral 1) de la prueba se requiere al perito informe si en la liquidación practicada por la EEAOC se incluyeron ventas de productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción de la Provincia de Tucumán. En caso afirmativo: a) Precisar los productos agrícolas producidos fuera de la Provincia de Tucumán; b) Detallar la documentación que así lo acredita y c) Elaborará una planilla por cada mes, detallando las ventas de aquellos productos que fueron incluidos en las bases de la planilla de la EEAOC.-

El perito responde que la firma Argenti Lemon SA vende los productos uva, melón y sandía, que son elaborados en la Provincia de San Juan. Indica que su origen se verifica con los remitos vinculados a las facturas relevadas, correspondientes a las respectivas ventas. Afirmar que en el libro IVA Ventas se observan registraciones de venta emitidas por la firma y liquidaciones de compra emitidas por sus clientes. Adjunta el detalle mensual indicando los comprobantes de venta que corresponde deducir de la liquidación practicada por la EEAOC por no estar alcanzados por la tasa del Art. 9 de la Ley 5020.-

El numeral 2) del medio probatorio requiere al experto informe si en la planilla de liquidación practicada por la EEAOC se incluyeron conceptos no vinculados con la base imponible de la tasa y/o con la producción agrícola/industrial. En caso afirmativo: a) Precisar los conceptos no vinculados con la base imponible de la tasa y/o con la producción agrícola/industrial; b) Detallar la documentación que así lo acredita y c) Elaborará una planilla por cada mes, detallando los conceptos no vinculados a la base imponible de la tasa y/o a la producción agrícola/industrial que fueron incluidos en las bases de la planilla de la EEAOC.-

El perito informa que en la liquidación practicada por la EEAOC no se han efectuado deducciones de conceptos no alcanzados por la tasa del Art. 9 de la Ley 5020. Indica que dentro de las transacciones incluidas en el libro IVA Ventas se verifican una serie de operaciones que deben excluirse de la base gravada, a saber: comisiones cobradas, recupero de gastos; operaciones por cuenta y orden de terceros; retenciones y percepciones de impuestos; servicios varios efectuados a

terceros; alquileres; ventas de bienes de uso; intereses; diferencias de cambio; otras ventas (cartón en desuso, chatarra, pallets, etc.).-

Aclara que existen casos en los que la empresa no ha confeccionado factura por las operaciones de venta de limón y naranja, sino que el comprador emitió una liquidación de compra de acuerdo a los usos y costumbres de plaza. Indica que en estos casos la tasa de la Ley 5020 se ha oblado por la vía de retención efectuada por el comprador, motivo por el cual también estas operaciones deben ser excluidas de la base mensual confeccionada por la EEAOC.-

Informa que en el libro IVA Ventas se observan registraciones de facturas de venta emitidas por la firma y liquidaciones de compra emitidas por sus clientes. Adjunta detalle mensual indicando los comprobantes de venta que corresponde detraer de la liquidación practicada por la EEAOC, por no estar alcanzados por la tasa del Art. 9 de la Ley 5020.-

Explica que cuando se refiere a un mismo comprobante en más de un renglón de las planillas, ello significa que se han detallado distintos conceptos incluidos en el mismo documento. Asimismo advierte la comisión de errores en la liquidación de los intereses que componen la planilla de la EEAOC, en la consideración de los pagos realizados por la empresa.-

Al verificar la planilla anexa a la pericia (fs. 188/245) se observa la existencia de un único listado, sin discriminación entre las operaciones requeridas en las preguntas 1 y 2. La planilla mensual informa: fecha; tipo y número de comprobante; detalle; cliente; CUIT y monto. No informa el resto de los datos requeridos en la sentencia de apertura a pruebas.-

Corresponde señalar que el punto 1º B) de la sentencia que dispone la producción de medidas para mejor proveer, (fs. 264/266), ordena requerir a la Autoridad de Aplicación se pronuncie sobre la inclusión en la Boleta de Deuda N° 33697225639060520, de las operaciones contenidas en el dictamen pericial, categorizadas como ventas de productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción de la Provincia de Tucumán y categorizadas como conceptos no vinculados con la base imponible de la tasa y/o con la producción agrícola/industrial. A tal efecto se acompaña copia de la pericia. Se le requiere, asimismo, que exponga las razones por las cuales considera correcta su inclusión. La sentencia se notifica a la EEAOC en fecha 01/08/2022 (fs. 271/272), sin que la misma haya realizado contestación o manifestación alguna ante el requerimiento.-

A fs. 246/254 se encuentra agregado el informe rendido por el Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Agroalimentaria (SENASA).-

En el punto 1, dicha repartición comunica que, según las constancias del sistema RENSPA, la documentación acompañada por el contribuyente a fs. 90/93 de autos es auténtica. De ella surge que Argenti Lemon SA es titular de las siguientes fincas afectadas a la producción agrícola en la

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"
Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Provincia de San Juan: 1) Finca Don Fico (60 hectáreas), cultivo melón, sandía fresca y uva. 2) Finca La Pocitana (100 hectáreas), cultivo uva y zapallo agrícola. 3) Finca Santa Bárbara (24 hectáreas), cultivo melón, uva. 4) Finca Santa Bárbara 12, 13, 14 (11 hectáreas), cultivo uva. 5) Finca Santa Bárbara (8,74 hectáreas), cultivo uva.-

En el punto 2 el SENASA informa que Argenti Lemon SA se encuentra inscripto en el RENSPA como productor de uva, melón y sandía en la provincia de San Juan, desde 2011, 2008 y 2011 respectivamente.-

En el punto 3 la repartición aclara que Argenti Lemon SA inscribió el establecimiento San Justo I, afectado a la producción de melón en la Provincia de Tucumán, entre el 06/07/2016 y el 22/03/2018.-

A fs. 258/262 obra el informe evacuado por la Dirección General de Rentas de la Provincia de San Juan. La Autoridad Fiscal comunica que Argenti Lemon SA registra inscripción en dicha jurisdicción como contribuyente de Ingresos Brutos, Impuesto Automotor e Inmobiliario.-

A fs. 289/372 se encuentra la presentación del perito -debidamente legalizada por el CGCET- mediante la cual responde a la solicitud de aclaraciones y explicaciones a la pericia. Dicho requerimiento fue ordenado por el punto 1º A) de la Sentencia Interlocutoria Nº 102/2022 de fecha 22/06/2022 (fs. 264/266); que dispuso la producción de medidas para mejor proveer.-

La medida solicita el cumplimiento completo de la pericia, punto 3º C), numerales 1) c) y 2) c) ordenados en la sentencia de apertura a pruebas. En consecuencia se le requiere la elaboración de dos planillas diferenciales. La primera con el listado de las ventas de productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción de la Provincia de Tucumán, e incluidas en la liquidación de la EEAOC, especificando en cada caso el tipo de producto, detallando monto total mensual y anual de las ventas de productos agrícolas producidas fuera de la jurisdicción (suma total mensual y anual incluida en la base imponible de la tasa) y el importe que sobre dicha base se haya determinado en concepto de tasa art. 9º inc. 2 de la Ley 5020 (monto total de la tasa determinada por periodos mensuales y anuales). La segunda planilla con el listado de los conceptos no vinculados con la base imponible de la tasa y/o con la producción industrial, detallando en cada caso el concepto al que se refiere, el monto mensual y anual de los conceptos no vinculados con la base imponible de la tasa y/o con la producción industrial (suma total mensual y anual incluida en la base imponible de la tasa) y el importe que sobre dicha base se haya determinado en concepto de tasa art. 9º inc. 2 de la Ley 5020 (monto total de la tasa determinada por periodos mensuales y anuales).-

Respecto de la planilla identificada como "detalle de productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción Tucumán" el perito indica que en determinados casos no fue posible determinar a

ciencia cierta si las operaciones se encontraban incluidas o no en la determinación elaborada por la EEAOC. En relación al resto de las operaciones, informa la constatación de su efectiva inclusión en la base imponible.-

En lo atinente a la planilla identificada como "detalle de conceptos no vinculados con la tasa EEAOC", el perito informa que a los datos contenidos en la pericia original se agregan nuevas columnas para detallar la información solicitada. Indica que dichas columnas desglosan el importe no gravado informado en la pericia original y en sendas columnas que aclaran lo incluido y lo no incluido en la base imponible determinada por la EEAOC.-

El informe indica que -además de la identificación de las operaciones individuales no gravadas, detalladas en forma unitaria en las planillas mensuales- considera pertinente agregar en los resúmenes anuales los conceptos mensuales "seguro y flete" y "deducción valor FOB 3,46%". Refiere que tales valores globales por mes inciden negativamente en la determinación de la tasa mensual a cargo del obligado.-

A fs. 292/296 obra la planilla correspondiente a las operaciones sobre productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción Tucumán. En la misma informa: fecha de operación; tipo y numero de comprobante; producto; cliente; CUIT; importe según pericia original; neto / base EEAOC; IVA; otros conceptos facturados; si la operación esta incluida en la base EEAOC y la Tasa determinada sobre el neto de la base EEAOC. En operaciones específicas informa que no es posible determinar si fueron computadas en la base.-

Estima que el monto de la tasa correspondiente a operaciones realizadas con productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción Tucumán, incluidas en la determinación realizada por la EEAOC asciende a la suma de \$270.125,43. Igualmente informa siete operaciones realizadas sobre iguales productos, cuya inclusión en la determinación no pudo constatarse, y que ascienden a la suma de \$28.498,44.-

A fs. 297/372 se encuentran agregadas las planillas correspondientes a las operaciones derivadas de conceptos no vinculados con la tasa. En las planillas generales se informa fecha; tipo y numero de comprobante; detalle; cliente; CUIT; importe no gravado según pericia original; importe no gravado no incluido en la base EEAOC; importe no gravado e incluido en la base EEAOC y otros importes incluidos en base EEAOC. A fs. 298, 315, 332, 346 y 361 se encuentran las planillas anuales, que contienen los siguientes datos: fecha; importe no gravado pericia original; importe no gravado no incluido en base EEAOC; importe no gravado incluido en base EEAOC; conceptos no gravados subtotal; seguro y flete; valor FOB 4,36%; conceptos no gravados total; tasa estimada

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2024 - Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

sobre conceptos no gravados; monto imponible según EEAOC Verif. 14/11/19 y tasa estimada en la verificación.-

Estima que los montos correspondientes a operaciones derivadas de conceptos no vinculados con la tasa EEAOC son las siguientes: Año 2015 \$546.619,19; Año 2016 \$ 947.371.66; Año 2017 \$ 899.484,67; Año 2018 \$1.510.375,01 y Año 2019 \$1.841.006,45.-

Finalmente, a fs. 373/374 el contribuyente adjunta los comprobantes correspondientes a operaciones realizadas con productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción Tucumán y aquellos correspondientes a operaciones derivadas de conceptos no vinculados con la tasa EEAOC en soporte óptico.-

La documentación se presenta separada por año fiscal, e incluye: comprobantes mercado interno (cuentas de ventas liquido producto; facturas A y B; liquidaciones de frutas; notas de créditos A y B; notas de débitos A y B); factura de exportación de 3ros; facturas de exportación propias y facturas de exportación propias de otros productos.-

A partir de la prueba rendida en autos se constata que Argenti Lemon SA se encuentra inscripto como contribuyente en la Jurisdicción de San Juan, donde es propietario de explotaciones agrícolas con destino a la producción de uva, melón, sandía y zapallo.-

Del análisis de la pericia contable, como de las aclaraciones y explicaciones formuladas por el perito; surge que la Autoridad de Aplicación incluye en la base de cálculo de la Tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708); operaciones que corresponden a productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción Tucumán y operaciones derivadas de conceptos no vinculados con la tasa.-

Respecto de las primeras, se encuentra probada la inclusión en la base imponible, de operaciones correspondientes a la venta de productos agrícolas elaborados en la Provincia de San Juan (uva, melón, zapallo). Sin embargo, la carga de la prueba no se encuentra cumplida respecto de aquellas operaciones cuya inclusión en la determinación no pudo ser precisada por el perito.-

Respecto de las segundas, está acreditada la inclusión en la base imponible de operaciones no vinculadas a la tasa, tales como recupero de gastos realizados por cuenta y orden de terceros, alquileres cobrados, servicios prestados a terceros, venta de bienes de uso, ventas de cartón, comisiones ganadas por compra venta por cuenta y orden de terceros y diferencias de cambio.-

En relación a las diferencias de cambio, no corresponde su incorporación a la base imponible, en virtud de lo normado por el art. 9 inc. 2), tercer párrafo de la Ley 5020 (según Ley 8708), que establece "cuando la operación de venta estuviera registrada en moneda extranjera, se convertirá a

moneda nacional al tipo de cambio comprador según la cotización del Banco de la Nación Argentina correspondiente al día de la operación".-

Sin perjuicio de ello, se verifica que existe duplicación de operaciones incluidas en la planilla correspondiente a las realizadas con productos de extraña jurisdicción (fs. 292/296), que también son consignadas en la planilla correspondiente a operaciones derivadas de conceptos no vinculados con la tasa (fs. 297/372). Por ello, corresponde evitar la duplicación de partidas, computando una única vez las operaciones a excluir de la base imponible.-

Por otro lado, el perito excede su competencia técnico-contable al declarar como excluidos de la base de cálculo operaciones que resultan claramente alcanzadas por el primer párrafo del art. art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708). Es el caso de las operaciones de venta de plantines de limón, que tienen origen en la actividad de producción agrícola del contribuyente.-

De igual modo, el informe pericial excluye injustificadamente de la base imponible las facturas de venta de jugo turbio de limón; cuando este producto es declarado por el propio contribuyente como uno de sus productos fabriles (<https://argentilemon.com/productos/>). En este caso, las ventas tienen origen en la actividad industrial del contribuyente.-

El dictamen también excede el requerimiento pericial, al emitir opinión sobre cuestiones jurídicas referidas a la configuración de la base imponible, y que fueron resueltas en el proceso "Argenti Lemon SA c/ Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y Otro s/ Inconstitucionalidad" (Expte. 295/15).-

En dicha causa se declaró la inconstitucionalidad el art. 2) inc. a) de la Resolución Nº 18.052/15 de la EEAOC. La mencionada norma establecía parámetros para la determinación del precio de la materia prima, contemplando el valor FOB con deducción del 4,36% en concepto de fletes y gastos. Sin embargo la norma fue descalificada por transgredir el principio de legalidad, ya que la reglamentación modificó la base imponible del tributo fijada en el inciso 2 del artículo 9 de la ley Nº 5020. En consecuencia, no corresponde otorgar efecto alguno al informe pericial en lo referente a la incidencia del Valor FOB 4,36%, seguro y flete.-

Respecto de las operaciones de venta documentadas en facturas de exportación "E", categorizadas en el informe pericial como exportación por cuenta y orden de terceros, se observa que se encuentran emitidas por el contribuyente en favor del comprador del exterior.-

La legislación vigente considera operación de exportación por cuenta y orden de terceros aquellas encomendadas por el propietario de la mercadería a mandatarios, consignatarios u otros intermediarios, para que efectúen la venta de la referida mercadería al exterior por cuenta y orden del propietario de la mercadería. La persona que documenta aduaneramente la exportación por

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

cuenta y orden de un tercero, efectúa una operación de intermediación, en tanto a que no existe transferencia de la propiedad de la mercadería.-

El perito no hace referencia alguna al modo como relaciona la operación internacional realizada por el contribuyente, con el tercero propietario de los productos por cuenta de quien se realizaría la exportación. Tales operaciones solo podrían considerarse realizadas por cuenta y orden de terceros cuando se acredite la relación o nexo entre el propietario de la mercadería y el intermediario; como podría ser el comprobante de cuenta de venta y liquido producto de operaciones de exportación, o comprobante equivalente. De igual modo, el intermediario debe otorgar comprobante fiscal por las comisiones reconocidas en la operación de intermediación. En caso contrario las ventas internacionales documentadas por el contribuyente a nombre propio mediante el otorgamiento de factura "E", no pueden ser excluidas de la base, por resultar alcanzada por el art. 9 inc. 2 Ley 5020 (según Ley 8708); máxime cuando se trata de ítems producidos habitualmente por aquel.-

Este Tribunal no se encuentra compelido a aceptar las conclusiones técnicas del dictamen pericial en forma acrítica, sino que debe realizar un análisis integral del cuadro probatorio, valorando la razonabilidad y fundamentos de la pericia dentro del conjunto. Sin embargo, son de ningún valor las opiniones del perito referidas a la calificación y subsunción jurídica de los hechos, ya que esta tarea es función privativa de este Organismo Jurisdiccional.-

Respecto de los límites de la labor pericial y las reglas de la sana crítica se ha decidido: *"La conclusión acerca de la existencia, o no, de dicha relación y las características de la misma no pueden subordinarse a las calificaciones o a las consideraciones de índole jurídica realizadas por el perito contador que intervino en el caso. El aporte de los conocimientos técnicos de los que se encuentra munido el perito, como experto en una determinada área del conocimiento, tiene por finalidad colaborar con el Poder Judicial en orden a esclarecer la existencia o inexistencia de un determinado hecho. Pero la calificación y subsunción jurídica de ese hecho es una labor eminentemente judicial, en particular cuando, como en este caso, las valoraciones jurídicas del perito avanzan sobre cuestiones litigiosas centrales en disputa entre las partes, cual es la modalidad de la relación que unió al actor con la demandada. (...) en la determinación del valor de convicción de los elementos de prueba agregados al expediente para acreditar la existencia de esos hechos, el Tribunal no se encuentra atado a la previa alegación de las partes para justificar su apreciación ni para determinar si un hecho, a su juicio, fue debidamente acreditado. Tanto cuando un medio probatorio ha sido objeto de una impugnación expresa como cuando no lo ha sido, es deber del Tribunal determinar el mérito de la prueba y establecer las consecuencias jurídicas que se*

siguen de considerar que un determinado hecho invocado por las partes en los escritos constitutivos de la acción fue debidamente probado" (CSJT in re "Rodriguez, Ricardo Reymundo c/ La Gaceta SA s/ Cobro de pesos", sentencia N° 162 del 18/03/2015).-

Por lo demás, no se encuentran agregadas en autos las declaraciones juradas presentadas por Argenti Lemon SA, sea como contribuyente o como agente de retención; establecidas por el art. 10 de la Ley 5020 (según Ley 8708); que resultan imprescindibles para una liquidación ajustada del tributo.-

En consecuencia, en virtud de la facultad establecida por el art. 162 CTP, procede la remisión de las presentes actuaciones a fin de que la Autoridad de Aplicación practique la liquidación de la Tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708) correspondientes a los periodos con vencimiento operado entre el 31/03/2015 al 31/12/2019.-

El tributo se liquidará sobre las siguientes bases: deberán excluirse de la base imponible las ventas de productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción de la Provincia de Tucumán y las ventas de conceptos no vinculados con la tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020, reformada por Ley 8708.-

Respecto de las ventas de productos agrícolas producidos fuera de la jurisdicción de la Provincia de Tucumán, solo serán excluidas las operaciones cuya inclusión en la base imponible ha sido efectivamente verificada por el perito. Deberán computarse en la base imponible aquellas operaciones cuya inclusión en la determinación no pudo ser precisada por el dictamen pericial. Las operaciones serán depuradas para evitar duplicaciones de partidas idénticas.-

Respecto de las ventas de conceptos no vinculados con la tasa, deberán excluirse de la base imponible las operaciones consistentes en recupero de gastos realizados por cuenta y orden de terceros, alquileres cobrados, servicios prestados a terceros, venta de bienes de uso, ventas de cartón, comisiones ganadas por compra-venta por cuenta y orden de terceros y diferencias de cambio.-

Deberán computarse en la base imponible las operaciones consistentes en venta de plantines de limón y venta de jugo turbio de limón.-

Respecto de las operaciones de venta documentadas en facturas de exportación "E" emitidas por el Argenti Lemon SA en favor del comprador del exterior, categorizadas en el informe pericial como exportación por cuenta y orden de terceros; solo podrán ser excluidas de la base imponible aquellas en la que exista una relación o nexo documental comprobado entre el tercero propietario de la mercadería y Argenti Lemon SA. En caso contrario deberán ser computadas en la base imponible.-

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Para la liquidación del tributo se considerarán las declaraciones juradas presentadas por Argenti Lemon SA, que obran en poder de la Autoridad de Aplicación; los informes glosados a fs. 246/254 y a fs. 258/262 de autos; el dictamen pericial y planillas anexas agregados a fs. 184/245; las aclaraciones y explicaciones a la pericia y planillas anexas agregadas a fs. 289/372 y los comprobantes aportados por el contribuyente en soporte óptico, agregado a fs. 373/374. Deberán seguirse los lineamientos establecidos por la sentencia dictada en el proceso "Argenti Lemon SA c/ Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y Otro s/ Inconstitucionalidad" (Expte. 295/15).-

La tasa determinada devengará los intereses legales establecidos por la Ley 5121.-

VII. Por las consideraciones que anteceden propongo **DECLARAR LA INCONSTITUCIONALIDAD E INCONVENCIONALIDAD** del art. 12 de la Ley 5020, específicamente cuando establece que "*a los fines del cobro judicial de las deudas morosas, constituirá título suficiente la boleta de determinación de oficio, notificada y consentida o firme en sede de la Estación Experimental, en la que se agota la vía recursiva*", por resultar contrario al art. 18 CN, a los arts. 8 y 25 CADH y art. 29 CP. En consecuencia **DECLARAR LA COMPETENCIA** de este Tribunal Fiscal de Apelación para entender en el recurso de apelación deducido por ARGENTI LEMON SA CUIT 33-69722563-9, en contra de la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC), aplicando al recurso el trámite establecido por la Ley 5121. Asimismo, **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación deducido por el contribuyente ARGENTI LEMON SA CUIT 33-69722563-9 contra de la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y en consecuencia REMITIR las presentes actuaciones a la Autoridad de Aplicación a fin de que proceda a la reliquidación de la Tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708) correspondientes a los periodos con vencimiento operado entre el 31/03/2015 al 31/12/2019, de acuerdo a las bases establecidas en la presente resolución, en el plazo de 15 días computados a partir de la recepción del expediente, conforme lo considerado. Así voto.-

El señor Vocal **Dr. José Alberto León** dijo:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I°, II°, III°, IV°, V°; acápite A), B), C) del voto que precede y las conclusiones a las que arriba en el punto VI°, pero difiero con los argumentos expuestos en el punto V° apartados D), E), F) y G). Ello, en mérito a los fundamentos que desarrollaré a continuación:

II.- a.- El artículo 1 del Código Tributario Provincial prevé: *"Las disposiciones de este Código son aplicables a todos los tributos provinciales y a las relaciones jurídicas emergentes de ellos."*

Como bien se expone en el punto V° - A) del voto precedente, la tasa cuyo cobro persigue la EEAOC se encuentra prevista en el art. 9 inc. 2 de la ley 5020. Las tasas tienen naturaleza tributaria y por esa razón, a las relaciones jurídicas que se generan como consecuencia de la aplicación de las mismas, les resulta ineludiblemente aplicable el Código Tributario de la Provincia.

A su vez, el art. 8 del C.T.P. dispone que *"Son órganos de la administración tributaria: la Dirección General de Rentas u otros organismos conforme lo establezcan leyes especiales, a cuyo cargo estarán todas las funciones derivadas de la aplicación de los tributos."*

En este Código y demás leyes tributarias, los mencionados organismos serán designados simplemente Autoridad de Aplicación."

De la exégesis de este artículo, se puede concluir que además de la Dirección General de Rentas, como Autoridad de Aplicación de las normas tributarias; otros Organismos también serán considerados así, en la medida que dicho carácter sea establecido por ley y que se le asignen funciones derivadas de la aplicación y percepción de tributos.

Con acuerdo a ello, observo que el art. 9 de la ley 5020 establece: *"Los fondos de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres se constituirán:*

1. *Con una tasa del doce por mil (12 o/oo) del valor de la tonelada de la caña molida...*
2. *Con el producido de la tasa del cinco por mil (5 o/oo) ad-valorem sobre la producción agrícola y ganadera de la Provincia, beneficiada por los servicios que presta el organismo, tasa que será abonada por el productor.*

Quando la producción a que se refiere el párrafo anterior fuera industrializada, estará sujeta a la tasa del cinco por mil (5 o/oo) para este proceso, la que será soportada por quien realice la industrialización...

3. *Con una tasa del cinco por mil (5 o/oo) ad-valorem sobre la producción industrial que se encontrara beneficiada por los servicios que presta el organismo...*
4. *...*
5. *El producido de las multas....."*

Asimismo, el art. 12 de dicha ley, dispone que "El Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial "Obispo Colombres" será la autoridad de aplicación de los tributos previstos en el artículo 9º y de otros que se pudieren crear, teniendo como tal, todas las facultades y la personalidad legal que por ese carácter otorga el Código Tributario.

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

De las normas reseñadas se concluye que la EEAOC es la Autoridad de Aplicación en lo relativo al cobro de las tasas previstas en dicha ley, cuya percepción integrará el fondo que constituye la sustentabilidad económica y financiera del Organismo en cuestión. Sin perjuicio de ello, no puede discutirse aquí la naturaleza tributaria a las mencionadas tasas, como bien se ha analizado ya, en el voto precedente.

Como consecuencia de ello, a la Autoridad de Aplicación, en este caso "Directorio de la EEAOC", le cabe la aplicación estricta de las normas tributarias generales contenidas en el Código Tributario, conforme lo prevé el art. 8 del citado Digesto.

b.- Por otra parte, el art. 9 del C.T.P. establece las facultades que reviste la Autoridad de Aplicación, entre las cuales, se destacan la de *exigir de los contribuyentes y responsables y terceros, en su caso, la exhibición de libros, instrumentos, documentación y comprobantes que se lleve...enviar inspecciones a los establecimientos y lugares donde se realicen actos o se ejerzan actividades sujetas a obligaciones tributarias o se encuentren los bienes que constituyan materia imponible...citar a comparecer a las oficinas de la Autoridad de Aplicación al contribuyente, responsable o tercero, o requerirle informes o comunicaciones escritas o verbales...etc*, por solo mencionar alguna de ellas.

En el uso de dichas facultades, la EEAOC realizó los pedidos de documentación y la verificación al contribuyente que culminaron con la Resolución determinativa, que resulta objeto del recurso de apelación interpuesto en estos actuados.

Resulta importante reafirmar en este punto, que la legitimidad y legalidad del accionar de la Autoridad de Aplicación en el presente caso, surge del ejercicio de las facultades establecidas en el Código Tributario de la Provincia, especialmente, de su art. 9º como se referenció.

c.- Asimismo, en la norma general que aplica a las relaciones jurídicas tributarias, esto es el Código Tributario, existe un capítulo destinado al Tribunal Fiscal de Apelación, estableciendo en el art. 12 cual es su competencia. En lo que aquí importa, dicho artículo establece: *"El Tribunal Fiscal de Apelación, es un organismo Público Provincial, con autarquía jurídica y financiera, y se vinculará con el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Economía, su actividad se financiará con fondos provenientes del Tesoro Provincial, y será competente para conocer:*

1. *De los recursos de apelación contra las resoluciones que dicte la Autoridad de Aplicación en los casos previstos en el Artículo 99.*
2. *De los recursos de apelación contra las resoluciones de la Autoridad de Aplicación que impongan multas o sanciones..."*

Cabe reiterar que cuando se hace alusión a la Autoridad de Aplicación, no refiere exclusivamente a la DGR, como bien lo señala el art. 8 del C.T.P., razón por la cual, la competencia del Tribunal Fiscal está prevista para un supuesto como el de autos.

Conforme al art. 12 inciso 1º del C.T.P., la determinación de la tasa del art. 9 de la ley 5020 se asimila a la determinación de oficio del art. 94 del C.T.P. y por ello, corresponde la aplicación del procedimiento previsto en el art. 98 del C.T.P. que establece lo siguiente: *"Practicada la determinación de oficio de la obligación tributaria mediante la correspondiente acta de deuda confeccionada por la Autoridad de Aplicación, el contribuyente o responsable tendrá derecho a impugnar o manifestar su disconformidad, total o parcial, respecto de aquella, mediante escrito fundado, dentro de los quince (15) días desde su notificación. En la misma oportunidad deberá acompañarse toda la prueba documental que estuviera en poder del impugnante y ofrecer la prueba restante de la que intente valerse.*

La notificación de la determinación practicada importará intimación administrativa de pago de la obligación tributaria."

En el caso de autos, la determinación se realiza a través de la forma de Boleta de Deuda N° 33697225639060520 que se asimila al Acta de Deuda, utilizando oportunamente, el contribuyente la posibilidad de impugnar dicha determinación.

Consecuentemente con el sistema establecido en la norma tributaria general, también resulta aplicable al caso, lo previsto en el art. 99 del Digesto Tributario Local: *"Si en el plazo previsto en el artículo anterior se omite impugnar o manifestar disconformidad, o no se paga y/o regulariza la deuda determinada e intimada, acreditándolo ante la Autoridad de Aplicación, ésta quedará consentida y firme sin necesidad de dictar resolución alguna, dando lugar a la emisión del título al que se refiere el artículo 172 y a la ejecución fiscal pertinente.*

Si se impugna o manifiesta disconformidad, la Autoridad de Aplicación sustanciará las pruebas ofrecidas que se consideren conducentes, producirá aquellas que estime necesarias para mejor proveer y dictará resolución motivada, incluyendo las razones de la desestimación de pruebas ofrecidas, en su caso.

La resolución quedará firme a los quince (15) días de notificada, salvo que los contribuyentes o responsables interpongan, dentro de ese término, recurso de reconsideración ante la Autoridad de Aplicación o recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal." (el subrayado es propio).

Este es el sistema procedimental establecido por el Código Tributario de la Provincia y resulta aplicable a los procedimientos efectuados por la DGR o la Autoridad de Aplicación en materia tributaria (art. 8) que actúe en el ejercicio de facultades otorgadas por dicho Digesto (art. 9).

No obstante lo expresado, el artículo 12 de la Ley 5020 dispone: *"...A los fines del cobro judicial de las deudas morosas, constituirá título suficiente la boleta de determinación de oficio, notificada y consentida o firme en sede de la Estación Experimental, en la que se agota la vía recursiva. El procedimiento se ajustará a lo dispuesto por el Código Tributario Provincial, el que regirá supletoriamente en cuanto resulte compatible con el régimen legal simplificado en la Estación Experimental..."*

Esta norma, aunque no resulta clara en su redacción respecto al agotamiento de la vía recursiva en la sede de la EEAOC, efectúa una remisión al sistema general procedimental recursivo establecido en el Código Tributario Provincial, razón por la que entiendo, prima la aplicación de éste último.

No debe soslayarse que la totalidad del procedimiento que desarrolla la Autoridad de Aplicación, tiene base legal en el sistema diseñado por el Código Tributario. En mérito a ello, forzar una interpretación de la norma especial en contra de dicho sistema, deviene desacertado.

En autos, el apelante hizo uso de su derecho de impugnar la determinación tributaria. Ante la Resolución dictada por la EEAOC, el contribuyente optó por interponer Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal, presentación que resulta admisible y que corresponde que este Organismo analice.

La competencia que asume este Tribunal, no solo surge de la ley en forma expresa, sino que es procedente en pos de preservar la legalidad del sistema administrativo en su conjunto. Como ya ha sido expuesto en este voto, la aplicación del Código Tributario Provincial como Digesto principal corresponde en todo lo referido a la percepción de tributos en nuestra Provincia, sin quedar limitado en forma exclusiva a las actuaciones que se realicen en el ámbito de la Dirección General de Rentas.

Reitero que, frente a la determinación de deuda (en este caso una tasa) realizada por la Estación Experimental, resulta procedente la impugnación de la misma y ante la resolución que dicte dicho Organismo, queda habilitada la posibilidad del planteo del recurso de apelación previsto en el art. 134 del CTP. Éste prescribe: *"Contra las resoluciones que dicte la Autoridad de Aplicación en los casos previstos en el artículo 99 y contra las que impongan multas, los sujetos pasivos o infractores podrán interponer –a su opción–, dentro de los quince (15) días de notificados, los siguientes recursos:*

1. Recurso de reconsideración.
2. Recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal,..."

La posibilidad para el contribuyente de la revisión administrativa está legalmente establecida. Este derecho constituye una manifestación de la simbiosis entre prerrogativas del Estado y garantías de los Administrados, que priman en el ámbito del procedimiento administrativo, como bien se expone en el punto V° F) del voto que me precede.

Resulta pertinente la revisión administrativa por parte de un Organismo que resulte independiente e imparcial respecto de las partes que se encuentran en pugna. Esta función la reviste, sin dudas, este Tribunal Fiscal y su competencia ha sido determinada en la norma tributaria.

En relación con el fondo de la cuestión, este Vocal comparte lo resuelto por el Vocal preopinante como punto VI°, adhiriéndose a los términos allí expresados en su totalidad.

Por todo lo expresado, propongo se dicte la siguiente resolución: **DECLARAR LA COMPETENCIA** de este Tribunal Fiscal de Apelación para entender en el presente recurso de apelación deducido por ARGENTI LEMON S.A. CUIT N° 33-69722563-9, en contra de la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) aplicando al recurso el trámite establecido por la ley 5121. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por ARGENTI LEMON S.A. CUIT N° 33-69722563-9, en contra de la Resolución 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y en consecuencia **REMITIR** las presentes actuaciones a la Autoridad de Aplicación a fin de que proceda a la reliquidación de la Tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708) correspondientes a los períodos con vencimiento operado entre el 31/03/2015 al 31/12/2019, de acuerdo a las bases establecidas en la presente resolución, en el plazo de 15 días computados a partir de la recepción del expediente,

El señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo que comparte las razones dadas por el **Sr. Vocal José Alberto León** en el voto que antecede.-

En mérito a ello, y visto el resultado del presente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1.- DECLARAR LA COMPETENCIA de este Tribunal Fiscal de Apelación para entender en el presente recurso de apelación deducido por ARGENTI LEMON S.A. CUIT N° 33-69722563-9, en contra de la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación

"2024 – Año de Conmemoración del fallecimiento del General Dn. Bernabé Araoz"

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) aplicando al recurso el trámite establecido por la ley 5121.

2.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación deducido por el contribuyente ARGENTI LEMON SA CUIT 33-69722563-9 contra de la Resolución N° 20836/2020 de fecha 19/10/2020 dictada por el Honorable Directorio de la Estación Experimental Agroindustrial Obispo Colombres (EEAOC) y en consecuencia **REMITIR** las presentes actuaciones a la Autoridad de Aplicación a fin de que proceda a la reliquidación de la Tasa establecida por el art. 9 inc. 2) de la Ley 5020 (según Ley 8708) correspondientes a los periodos con vencimiento operado entre el 31/03/2015 al 31/12/2019, de acuerdo a las bases establecidas en la presente resolución, en el plazo de 15 días computados a partir de la recepción del expediente.-

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

HÁGASE SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON

VOCAL (con su voto)

DR. JORGE G. JIMENEZ

VOCAL (con su voto)

DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ:

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION