

Expediente: **84/12**

Carátula: **PROVINCIA DE TUCUMÁN - DGR - C/ AZUCARERA DEL SUR SRL S/ EJECUCION FISCAL**

Unidad Judicial: **EXCMA. CÁMARA DE COBROS Y APREMIOS CJC**

Tipo Actuación: **CEDULA A CASILLERO VIRTUAL**

Fecha Depósito: **08/04/2021 - 05:02**

Notificación depositada en el/los domicilio/s digital/es:
90000000000 -

PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN

CENTRO JUDICIAL CONCEPCIÓN

Excma. Cámara de Cobros y Apremios CJC

ACTUACIONES N°: 84/12



H20510114091

CEDULA DE NOTIFICACION

Concepción, 07 de abril de 2021.-

EXPTE N°: 84/12.-

AUTOS: PROVINCIA DE TUCUMÁN - DGR - c/ AZUCARERA DEL SUR SRL s/ EJECUCION FISCAL.-

Se notifica a: la parte demandada, AZUCARERA DEL SUR S.R.L.-

Domicilio Digital: ESTRADOS DEL TRIBUNAL DIGITAL.-

P R O V E I D O:

CONCEPCION, 05 de abril de 2021. Atento lo informado por Secretaría: No habiendo dado cumplimiento la Letrada Maria Elda Larry con lo dispuesto en proveido de fecha 18/06/2020, hágase efectivo el apercibimiento dispuesto: Téngase por Constituido domicilio del demandado en los estrados del tribunal (art. 75 del C.P.C.). Fdo. Dra. Ana Carolina Cano - Vocal.-

CONCEPCION, 11 de junio de 2020.

AUTOS Y VISTOS:

Para resolver el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la ejecutante a fs. 266 en contra de la sentencia de fecha 22 de Agosto de 2014 de fs. 259/263; y

CONSIDERANDO:

Viene a conocimiento y resolución del Tribunal el recurso de apelación interpuesto por la letrada María Alejandra Rivas en su carácter de apoderada de la parte actora, contra la sentencia de fecha 22 de agosto de 2014 en la que se hace lugar al planteo de inconstitucionalidad del decreto 1.961/3 del 12/09/2002 deducida por la demandada y se desestima la acción interpuesta por la actora Provincia de Tucumán DGR en contra de Azucarera del Sur S.R.L.

En memorial de agravios, glosado a fs. 271/274 la recurrente cuestiona la decisión adoptada en la sentencia en crisis, afirmando en primer lugar que la naturaleza del juicio ejecutivo -con un limitado ámbito cognitivo- excluye todo aquello que va más allá de lo extrínseco, por lo que no corresponde al a quo un pronunciamiento de tal magnitud.

Más allá de ello, manifiesta que le agravia tal sentencia porque se ha pronunciado sobre la constitucionalidad de una norma (decreto n° 1961/3) que ni siquiera es aplicable al caso, por lo que la constitucionalidad o no del mismo es una discusión que no tiene cabida en esta litis. Que se ha omitido pronunciamiento respecto del objeto de la presente causa, cual es el cobro de las multas contenidas en los títulos base de la presente ejecución, aplicadas por conducta desplegada por la demandada, encuadrada en arts. 82 párrafo 4, inc. 2 y 86 inc. 2 de la ley 5121, deviniendo la misma en manifiestamente arbitraria y por ende nula.

Alega que de la simple lectura del expediente administrativo mencionado, surge que a fs. 4 del mismo se intima al demandado al fin de que ingrese la suma de \$ 411,57, adeudada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos AGENTE DE PERCEPCIÓN, posición 2007/04 y en el mismo acto se le notifica la instrucción de sumario correspondiente, por presunta configuración de la infracción prevista en el punto 2) del artículo 79 (defraudación fiscal) del CTP.

Que a fs. 14 del dicho expediente administrativo, como consecuencia de que la firma demandada no presentó defensa alguna en contra del sumario instruido dentro de los plazos previstos para hacerlo, se dictó la Resolución N°1134-11 por la cual se aplicó una multa al AGENTE AZUCARERA DEL SUR SRL, por la suma de \$1.234,71, equivalente a tres veces el impuesto omitido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86 inciso 2 del CTP, por mantener en su poder tributos percibidos después de haber vencido el plazo en que debió ingresarlos.

Hace notar que la multa aplicada, lo fue como consecuencia de que el demandado en su carácter de agente de percepción (no como contribuyente), no ingresó al Fisco Provincial la suma que percibía en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, cuando el mismo tiene la obligación de hacerlo.

Recuerda que el agente de percepción es parte de un sistema de recaudación en la fuente, implementado tanto por el fisco nacional como por los fiscos provinciales, con el objeto de disminuir la evasión impositiva. Agentes de percepción es toda persona designada por la ley, que por su profesión, oficio, actividad o función está en posición de recibir un monto de impuesto en forma temporal, para luego ingresarlo a las arcas del Fisco.

Indica que con esto se quiere demostrar que la sanción impuesta al demandado, lo ha sido en su carácter de AGENTE DE PERCEPCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS y NO en su calidad de contribuyente de dicho Impuesto, por lo que la discusión de la constitucionalidad o no del decreto 1961/3 no corresponde a este proceso, toda vez que éste no resulta aplicable, dado que lo que se discute no es una cuestión de alícuotas.

Puesta así la sentencia, señala que pareciera que por mera invocación de la inconstitucionalidad del Decreto 1961/3 por parte del agente o los contribuyentes, el *A quo* los eximiría de responder por sus incumplimientos y obligaciones fiscales. Que en el caso que nos ocupa, estamos ante multas impuestas por evasión al fisco (percibir sumas en concepto de impuesto y no ingresarlas) e

incumplimiento a los deberes formales (es decir presentación de declaraciones juradas).

Que la arbitrariedad de la cual, adolece la sentencia recurrida resulta más que evidente, tornando al acto jurisdiccional, en lo que a los puntos recurridos se refiere, absolutamente nulo.

Que igualmente puede observar V.E., de la Resolución N°M 1137-11, Resolución N°M 1138-11 y Resolución N°1139-11, agregadas a f s. 40/41, 66/67, 103/104 respectivamente, que las multas que se reclaman se impusieron a la demandada, como consecuencia de encontrarse su conducta incurso en el supuesto de hecho tipificado por el artículo 82 del CTP, por falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral. Que lo mismo sucede con la Resolución N°M 1163-11, glosada a 137/138 del expediente administrativo agregado en autos, que de su artículo 2° surge que la multa se aplica por encontrarse la conducta desplegada por la demandada encuadrada en el supuesto de hecho tipificado por el artículo 82 cuarto párrafo inciso 2) del CTP., incumplimiento a los deberes formales, originado en la resistencia a la fiscalización, consistente en la falta de presentación de la documentación y/o información solicitada mediante requerimiento s/n de fecha 12/02/10 y

requerimiento s/n de fecha 14/09/10.

Sostiene que resulta un error manifiesto de derecho, el considerar que el Régimen de alícuota 0%, exime al demandado del cumplimiento de todas sus obligaciones, incluso de presentar sus declaraciones juradas, -o cual resulta ilógico y contrario a derecho, ya que el artículo 27 del CTP, establece: *"Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas especiales"*.

Refiere que ha quedado demostrado que el a quo, no hizo una valoración, de hecho ni siquiera hizo mención alguna, de la prueba documental agregada en estos autos, que es de fundamental importancia para la resolución del caso. Cita jurisprudencia al respecto.

Que con lo dicho corresponde y así lo solicita, revocar los puntos dos y tres de la sentencia atacada, con costas a la demandada, y se ordene llevar adelante la presente ejecución, con costas al demandado, efectuando una adecuada regulación de los emolumentos profesionales.

Corrido el traslado de ley, la apoderada de la demandada contesta a fs.340/348 y vta., solicitando se desestime el recurso deducido, por las razones que allí expresa.

Al respecto, cabe señalar que los agravios formulados cumplen con los recaudos necesarios para ser considerados sostén del recurso deducido, por lo que corresponde entrar a su examen.

La pretensión de la recurrente tiene por objeto se revoque, por contrario imperio, la sentencia en cuestión alegando que los títulos base de la presente acción revisten habilidad ejecutiva en cuanto la normativa cuya inconstitucionalidad se declara no resulta de aplicación al presente caso donde se ejecutan multas por infracciones incurridas por el demandado, agregando que el régimen de alícuota cero no exime del cumplimiento de los restantes deberes formales establecidos en el Código Tributario.

De las constancias de autos surge que la actora demanda la ejecución de las boletas: n° BTE/355/2011 en concepto de multa art. 82 4° párrafo inc.2 ley 5121- ingresos brutos- expediente n° 34669/376-D-10, resolución M 1163/11 por la suma de \$1.993,20 (fs. 04); n° BTE/354/2011 en concepto de multa art.82 ley 5121 -salud pública- expediente n° 27910/376-S-2010 resolución M 1139/11 por la suma de \$2.491,50 (fs. 05); n° BTE/352/2011 en concepto de multa art. 82 ley 5121 - ingresos brutos-, expediente n° 10439/376-S-10, resolución n° M 1138-11 por la suma de \$2.491,50 (fs. 06); n° BTE/351/2011 en concepto de multa art. 82 ley 5121 -ingresos brutos, expediente n°

22519/376-S-09- resolución M 1137/11 por la suma de \$2.491,50 (fs. 07) y n° BTE/349/2011 en concepto de multa art. 86 inc. 2 ley 5121 -ingresos brutos- expediente n° 13087/376-S-08, resolución M 1134-11 por la suma de \$1.234,71 (fs. 08).

La demandada se opone a la procedencia de la acción impetrada en su contra oponiendo excepción de Falta de Acción por Falta de Legitimación Pasiva (cabe aclarar que la misma se encuentra comprendida en los supuestos de excepción de inhabilidad de título, cfr. principio *iura novit curia*, art. 34 procesal), plantea además inconstitucionalidad del decreto 1961/3 de fecha 12/09/02 del que deriva el título ejecutado, invocando la doctrina de la Corte Suprema de Justicia in re: “Compañía Azucarera Los Balcanes vs. Gobierno de la

Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, sentencia n°32/2009.

Por su parte, de la lectura del pronunciamiento impugnado se desprende que en sus considerandos se expresa que, el decreto n° 1961/3 -por el cual se deja sin efecto el beneficio de alícuota 0% establecido por decretos n° 2507/3 y 257/3 respecto a los impuestos a los ingresos brutos y salud pública-, es inconstitucional por cuanto excede los límites de la política legislativa tenida en cuenta para delegar, citando expresamente la doctrina legal del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia en sentencia de fecha 19/02/2009 en los autos “Compañía Azucarera Los Balcanes vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”. Se afirma en dicho decisorio que no existiendo deuda exigible en merito a las razones expresadas, se desestima la acción incoada por la actora.

Con relación a la deuda reclamada en virtud de boleta BTE/354/2011 (fs.05) por multa art. 82 ley 5121 por falta de presentación de declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos correspondientes al impuesto a la salud pública -períodos 08, 10 al 12/2006, 01 a 04 y 08/2007, 10 y 11/2008- se aprecia que la resolución impugnada en cuanto rechaza la ejecución con base a la doctrina legal emitida por la Corte Provincial en el caso “Los Balcanes” no se ajusta a las particulares constancias de autos, desde que en dicho pronunciamiento se declara la inconstitucionalidad del decreto 1961/3 de 12/09/2002 en cuanto excede los límites de delegación legislativa efectuada en cumplimiento del Pacto Fiscal suscripto por la Provincia, encontrándose circunscripto dicho precedente a la ejecución de créditos emanados del impuesto a los ingresos brutos, mientras que en la boleta referida se reclama el pago de deuda derivada del impuesto a la salud pública, tributo que no se encuentra comprendido en el citado Pacto Fiscal.

En tal sentido se ha expedido el Tribunal Címero Provincial (Sent. n° 1627 del 22/12/2016): “Efectuada tal aclaración, se impone recordar que el eje central del razonamiento del inferior se afina en la convicción que del escrito de oposición de excepciones, interpuesto por la parte demandada, surge que ésta ha cuestionado la existencia y exigibilidad de la deuda, invocando que el Decreto N° 1.961/3, dictado por el Poder Ejecutivo Provincial, fue declarado inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán en el *leading case* “Compañía Azucarera Los Balcanes vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad” (sentencia N°32 del 19/02/2009)”. “Ahora bien, el a quo menciona al inicio del decisorio, pero luego pierde de vista, que el proceso de apremio que nos incumbe versa sobre la ejecución de una boleta de deuda del Impuesto de Salud Pública. Una lectura del pronunciamiento atacado fácilmente permite inferir que la totalidad de la fundamentación sentencial se despliega desviadamente como si en controversia se encontrara una acción tendiente al cobro del Impuesto a los Ingresos Brutos, lo que no se verifica en la especie. Así, la decisión en pugna no ofrece ni un solo razonamiento tendiente a justificar la aptitud de la exportación, respecto del Impuesto a la Salud Pública, de la lógica que esta Corte Suprema de Justicia edificara en la delineación de la declaración de inconstitucionalidad del Decreto N°1.961/3 del 12/09/2002, con relación al Impuesto a los Ingresos Brutos, en el caso “Compañía Azucarera Los Balcanes S.A. vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad” (sentencia N°32 del

19/02/2009) “El descripto complejo normativo habilita advertir conexiones, y hasta cierta correspondencia, entre la regulación de beneficios fiscales concedidos a ciertos contribuyentes de ingresos brutos y de salud pública; lo que puede corroborarse palmariamente de la propia motivación del Decreto N°257/3 del 21/02/1994 recién transcripta. Ahora bien, no media identidad absoluta, entre las regulaciones de los tributos a los ingresos brutos y salud pública, tal que habilite a extrapolar sin más -como lo han efectuado desatinadamente los inferiores- los argumentos vertidos por esta Corte en el caso “Compañía Azucarera Los Balcanes S.A. vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán s/ Inconstitucionalidad”, y posteriores consolidaciones jurisprudenciales, a la presente ejecución del Impuesto para Salud Pública. Consecuentemente, el juzgamiento del sentenciante, por el que reafirma el criterio del Juez de Grado, confirmando la declaración de inconstitucionalidad del Decreto N°1961/3, se cimienta en argumentos puramente aparentes.” “Atento lo reseñado, el fallo cuestionado deviene manifiestamente arbitrario, en tanto se limita a transcribir fundamentos expuestos por esta Corte, para un supuesto disímil al que nos ocupa, sin efectuar el esfuerzo exegético necesario, tendiente a convencer, de las razones que ameritan extrapolar el criterio sentado en el caso “Los Balcanes” a una hipótesis donde se ejecuta Impuesto a la Salud Pública y no Ingresos Brutos.” (Sent. n° 1627, fecha: 22/12/2016).

Así las cosas la sentencia apelada en cuanto declara la inhabilidad del título ejecutado (boleta BTE/354/2011 de fs.05, multa por incumplimientos de obligaciones relacionadas al impuesto a la salud pública) invocando una doctrina legal que remite a una hipótesis diversa a la que se verifica en la especie, no resulta ajustada a derecho, en cuanto carece de debida fundamentación (art.32 procesal).

Con respecto a los restantes títulos ejecutados en autos, al vincularse todos ellos a multa por infracciones relacionadas al impuesto a los ingresos brutos, corresponde analizar la inconstitucionalidad planteada incluso en el marco del presente juicio.

Conforme a las características particulares que presentan los procesos de ejecución, los cuestionamientos sobre la habilidad de los títulos ejecutivos deben limitarse a: que se trate de aquellos títulos a los que la ley les atribuye fuerza ejecutiva; a que cumplan con los recaudos legales previstos a tales efectos; y a la legitimación de la partes, sin poder analizar otras cuestiones. Ello obedece a la autonomía, abstracción y literalidad que caracteriza a tales instrumentos.

Esto trae aparejado, en principio, la exclusión dentro de los supuestos de admisibilidad de la excepción de inhabilidad articulada, de aquellos aspectos que exceden la observancia de los recaudos formales exigibles, -art. 176 inc. b del Código Tributario-. Entre estas cuestiones inicialmente ajenas al juicio ejecutivo se encuentran las referidas al origen de la obligación o impugnaciones basadas en los trámites administrativos previos, siendo esta última hipótesis la que alega por el demandado.

Sin embargo, nuestro Tribunal Superior Provincial, ha admitido el examen de la relación causal en el proceso de apremio, en ciertos casos excepcionales, donde se encuentran cuestionados tanto la existencia de la deuda como su exigibilidad, requisitos que son de la esencia de todo proceso de ejecución, resulta entonces que, planteada la cuestión, los tribunales deban considerarla, pues no se puede llegar al extremo del rigor formal de condenar a una deuda cuya inexistencia o inexigibilidad luzca palmariamente de las constancias mismas de la causa (C.S.J.T., Sentencia: 1078, Fecha: 03/11/2008).

Y precisamente en autos, se argumenta como fundamento de la inconstitucionalidad opuesta que su eventual procedencia, al dejar sin efecto la norma de la cual emanan los títulos ejecutados, traería aparejada la inexistencia de la deuda reclamada en virtud de los mismos, motivo por el cual resulta

procedente su examen en este tipo de juicios.

En tal sentido nuestro Tribunal Cívero Provincial ha expresado: "la aceptación del descripto principio general no implica el necesario rechazo de toda posibilidad de que, en ciertos supuestos singulares, devenga viable el cuestionamiento de inconstitucionalidad de una norma por medio de la defensa de inhabilidad de título, en un proceso de apremio, ya que no puede válidamente impedirse que quien estima que una norma es inconstitucional se vea inhabilitado de plantear tal cuestión a causa de ápices formales; y es que la limitación del examen del título ejecutivo a sus formas extrínsecas no puede llegar al extremo de admitir una condena fundada en un título basado en normativa que se reputa inconstitucional.()". (CSJT, Sent. N° 281, fecha: 24/04/2012).

Con relación a la cuestión planteada respecto a tales títulos, es de hacer notar que recientemente, la Corte Suprema Provincial ha decidido que el decreto atacado n° 1961/3 del 12/09/2002, en cuanto deja sin efecto el beneficio de la alícuota cero en lo que respecta al impuesto a los ingresos brutos, no resulta inconstitucional, modificando la doctrina legal sentada por ese Tribunal en el caso "Balcanes", Sent. N° 32/09 de fecha 19/02/2009. Este nuevo criterio establecido en Sentencia n° 452 del 08/04/2019 se basa en la falta de ratificación por parte de la Provincia de Tucumán del Pacto Fiscal y la adecuación del decreto impugnado 1961/3 a la delegación legislativa efectuada.

Respecto a lo primero el Tribunal Supremo señala que: "La Provincia de Tucumán no ratificó expresamente el "Pacto Federal para el empleo, la producción y el crecimiento" en todos sus términos, ni se adhirió Ley N° 6496 y reitera la Ley N° 8457 según veremos infra, adhirió a "sus principios y propósitos".

A los fines de demostrar ese aserto, se debe partir de la base lisa y llanamente a sus disposiciones sino que, como claramente lo señala la de considerar que el mismo Pacto Federal, en su acto declarativo primero, dispone que: "Los señores gobernadores han acordado la adopción de políticas uniformes que armonicen y posibiliten el logro de la finalidad común de crecimiento de la economía nacional y de reactivación de las economías regionales. Las políticas acordadas se concretarán por los Poderes Ejecutivos Provinciales, una vez aprobado el presente acuerdo por las Honorables Legislaturas Provinciales en lo que es materia de su competencia, según las constituciones locales, en los siguientes actos de gobierno".

"Es decir que este Pacto, como no podía ser de otra manera, sujeta la concreción de las políticas allí acordadas a la previa aprobación de los Poderes Legislativos de las distintas Provincias, requisito que no se cumplió en ésta".

"En efecto, la Ley n° 6496 dispuso: "Artículo 1°. Adhiere la Provincia de Tucumán, a los principios y propósitos contenidos en el Pacto Federal de la promoción del empleo, la producción y el crecimiento económico suscripto por el señor Gobernador de la Provincia el 12 de Agosto de 1993, expresando la voluntad de contribuir a la concreción de tales objetivos".

"Va de suyo que, de una interpretación gramatical de la norma, no emerge de su texto literal ratificación alguna al Pacto Federal. Antes bien, se trata de una adhesión a sus principios y propósitos que expresa la voluntad de la provincia de contribuir a la concreción de sus objetivos".

"Al respecto, nótese que, a diferencia de lo que acontece en Tucumán, las Honorables Legislaturas de las demás provincias ratificaron, aprobaron o adhirieron al Pacto en forma directa, llana y explícita. En efecto, en muchas de ellas, el artículo primero de las respectivas leyes dictadas a tal efecto dispone expresamente la ratificación".

“que no es idéntica cosa la “ratificación”, “aprobación en todas su partes”, “adhesión a las actas acuerdos” o meramente la “aprobación” a secas, que “aprobar los principios y propósitos” y que si el Legislador tucumano hubiera querido decir otra cosa distinta a la que dijo, así lo hubiera hecho”.

Así, cabe traer a colación, a esta altura del razonamiento, las ratificaciones efectuadas expresamente por la Legislatura Provincial mediante las Leyes n°6886 y 7335 del "Pacto Federal Ambiental" y del "Pacto Federal del Trabajo" respectivamente.

De modo que si la intención del legislador hubiera sido incorporarlo al Pacto in totum al derecho público local, con fuerza de ley, lo hubiera ratificado y no simplemente habría adherido a sus principios y propósitos.

A idéntica conclusión se llega si aplicamos una interpretación del “espíritu de la ley” o de la intención del legislador.

En este sentido, consultado el Diario de Sesiones de la Honorable Legislatura de fecha 28 de octubre de 1993 se destaca que los legisladores que votaron favorablemente la misma afirmaron que por ella “ no nos hemos adherido al Pacto Fiscal sino a la Filosofía del mismo, (Legislador Álvarez, p. 3248). “como surge del artículo 1°, nuestra adhesión es a los principios y propósitos contenidos en el Pacto Fiscal, en tanto y en cuanto están referidos a una política de crecimiento, de producción y de pleno empleo.” (Legislador Álvarez Suriani, p. 3237). Idem, Legislador Mora (adhesión a los principios y propósitos, p. 3245/6). Y también que: “En este recinto se acaba de afirmar que hemos adherido a la filosofía del Pacto Fiscal no estábamos expresando una adhesión a los principios filosóficos sino a los principios políticos y a los propósitos del mismo (Legislador Linares, p.3249). Igualmente el caso del Legislador Yañez, quien afirmó que “nosotros no nos oponíamos a los principios del Pacto porque estábamos convencidos que con esta iniciativa manteníamos la autonomía de la Provincia y le dábamos el arma que necesita como reaseguro para que si la Nación le falla, pueda aplicar esta norma por eso, señor presidente, adelanto el voto favorable de esta bancada al proyecto de ley del señor legislador Olmos” (p. 3259).

De otro lado, ni la “ratificación” que efectúa el Decreto 2890/3 del 20 de diciembre de 1993, ni la “adhesión” a secas a que aluden los Decretos 2358/3 del 27/10/93, 257/3 del 21/02/94, 75/3 del 17/01/2000, o el mismo Dec. 1961/3 del 12/9/2002, logran cambiar la conclusión que venimos sosteniendo.

Es que esos Decretos emanan del PE que no es el órgano habilitado para ratificar el Pacto. Antes bien, es el propio decreto que “ratifica” (2890/3) el que necesitaría ser ratificado por la Legislatura toda vez que no pueden convertirse los decretos legislativos

en leyes sin ratificación del Congreso.

En tal sentido, la Legislatura tucumana no ha autorresignado dicha facultad. De allí que el PE no pueda convalidar o ratificar el Pacto Federal con efectos que la propia legislatura no ha concedido, al menos hasta la fecha.

Primera conclusión a la que se llega entonces, es la falta de ratificación del Pacto sub análisis por parte de la Legislatura de Tucumán por lo que no hace parte del derecho público local, sin perjuicio de imbuir de sus principios y propósitos la instrumentación de la política fiscal-tributaria provincial, en lo que aquí concierne.

Respecto al segundo fundamento la Corte ha expresado: “ el Poder Legislativo provincial dictó la Ley N°6497 (sancionada el 28-10-1993, publicada en el B.O. del 29-11-93) que sustituye, por su art. 1 incisos c) y d) respectivamente, los arts. 5 y 6 de la Ley N°5636 los que disponen: "Artículo 5°: De

conformidad con lo preceptuado por el Art. 194 del Código Tributario, la alícuota general del impuesto es del cero por ciento (0%) hasta el quince por ciento (15%)." y "Artículo 6°: El Poder Ejecutivo queda facultado a fijar las alícuotas para las actividades cuyos hechos imponible se encontraren alcanzados por el impuesto, graduando las mismas con carácter objetivo. Las alícuotas que fije el Poder Ejecutivo no podrán ser superiores a las que regían a la entrada en vigencia de la presente ley".

"La delegación que el PL efectúa al PE en cuanto a la fijación de una alícuota conforme a un rango que va del 0 al 15 % se advierte constitucional".

"que en la Constitución Nacional, reformada, "se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo materias determinadas de administración o de emergencia política, con el plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca" (art. 76). Concordante, la CSJN expresó que "acepta que el legislador confiera cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo a fin de reglar pormenores de la obligación tributaria, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida", (doctrina de Fallos: 270:42, La Ley, 129-768; 304:1898; 306:788, entre otros; Cafés La Virginia, 13/10/1994, Fallos 317:1282, Imp., 1995-A-88; "Romero de Martino Leonor vs. C.N.A. y S. -LA LEY 1985-C, 560).

"En el caso que nos ocupa, la delegación legislativa al PE lo fue en materia delegable y con una política legislativa claramente establecida".

"Lo primero, toda vez que la delegación no abarcó elementos estructurales del hecho imponible, sino que se redujo a la fijación de aspectos cuantitativos de la obligación tributaria. No se ha delegado la definición del hecho imponible, ni la determinación de la base imponible, ni el quantum máximo y mínimo de la alícuota. Se respetó así el principio de que sólo la ley puede establecer la obligación tributaria, definir cuáles son los supuestos y los elementos de la relación tributaria; los hechos imponibles en su acepción objetiva y subjetiva, es decir determinar el hecho gravado y cuáles son los sujetos pasivos de la obligación".

"Lo segundo, toda vez que la ley citada no implicó dejar al PE la determinación o modificación del método de cálculo del quantum de un tributo, un cambio de uno de sus elementos esenciales, sino que ha establecido las pautas relacionadas con la aplicación de ese quantum para delegar al PE la facultad de poder escoger -en un rango que contiene topes máximos y mínimos- el porcentaje de la alícuota impositiva, ajustándolo a los límites precisos y dentro de los parámetros legales establecidos. Es decir que existen en la referida delegación recaudos insoslayables que configuran aquellas bases de la delegación, aquella política legislativa que queda claramente establecida en el caso. Se indica así que la graduación de las alícuotas se hará con carácter objetivo; que éstas no podrán ser superiores a las que regían a la entrada en vigencia de la Ley N°6497 y que deberán serlo dentro de los márgenes -máximos y mínimos- que expresamente se consigna. Dentro de este horizonte el PE debía ajustarse estrictamente -y se ha ajustado en un todo, según veremos- al ámbito programático -pautas, criterios, directrices- de la ley de delegación".

"En virtud de la delegación antes referida, el Poder Ejecutivo dictó el Dec. 2507/3 del 12-11-1993, luego modificado por Dec. 257/3 del 21-02-1994 que estableció la alícuota cero para la producción primaria, siempre y cuando se cumpliera con las condiciones que se establecieron en el art. 1°bis".

"En ese marco se dicta el Decreto 1961/3 del 12/09/2002 que deja sin efecto, a partir de su entrada en vigencia el régimen de alícuota del cero por ciento (0%) en los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública, dispuesto por el Decreto N° 2507/3 y sus modificaciones (art. 1°). Los Contribuyentes que se encontraban alcanzados por el régimen de alícuota del cero por ciento (0%), tributarán con la alícuota correspondiente a la actividad desarrollada (art. 2). El Decreto

cuestionado, en sus “Considerandos”, fundamenta la medida en que el cumplimiento de los compromisos asumidos por el Pacto ha sido sucesivamente prorrogado por lo cual resulta procedente efectuar un replanteo de él y adoptar medidas que redunden en un incremento de la recaudación fiscal con la finalidad de afrontar la difícil situación económica que atraviesa la Provincia”.

“Que la Ley N°5636 y sus modificatorias facultan al PE a fijar la alícuota del impuesto con carácter objetivo. Que la modificación ha sido realizada sobre la base de un estado de emergencia provincial, por lo que se debe efectuar sin dilaciones para evitar un mal mayor, todo ello respetando al principio elemental de igualdad entre los contribuyentes y a los fines de afrontar los incrementos de los insumos, producidos por la devaluación de nuestra moneda y se atenderán otras necesidades básicas insatisfechas de la población de la Provincia”.

“Ahora bien, al momento de exponer los objetivos de la Ley N°6497, el dictamen de la Comisión respectiva afirma que “el proyecto tiene presente dos objetivos necesarios. Primero, provocar los efectos económicos perseguidos en favor de la empresa privada como una decidida búsqueda de mayor producción, mayor empleo, menores costos y mayor productividad, conforme los propósitos explícitos del Pacto Federal Fiscal y; segundo, preservar legalmente los intereses de la Provincia en materia fiscal y tributaria como herramienta para poder cumplir con los fines específicos del Estado en procura del bienestar general (Diario de Sesiones p. 3251”).

“En este horizonte teleológico, en que se busca el bienestar general a través del crecimiento de las economías regionales y la armonización de las políticas y medidas en torno a este objetivo; establecido que la Legislatura de la Provincia de Tucumán no ratificó expresamente el Pacto; que por ende, éste no obliga a la Pcia. en todos sus términos y sí es inspirador en sus principios y propósitos en la política fiscal-tributaria de aquélla y establecido también que los arts. 5 y 6 de la Ley N°5636 (ref. por 6497) son constitucionales en tanto efectúan una delegación que no confronta con normativa constitucional o infraconstitucional alguna, el hecho de que el PE haya emitido un Decreto en los términos del que aquí se cuestiona -n°1961 del 12/09/2002- y en tanto se respete el rango de alícuota propuesto por los mentados artículos, no aparece como violatorio de las normas de la Constitución”.

“En definitiva, por estos decretos, se fijó la alícuota 0% para varias actividades gravadas con el impuesto a los ingresos brutos, entre ellas la actividad que desarrolla la excepcionante. La delegación legislativa conferida al PE por los artículos 5 y 6 de la Ley N°5636 modificados por la Ley N°6497, para fijar la alícuota del Impuesto a los Ingresos Brutos en un rango que va de cero por ciento (0%) al quince por ciento (15%), a estar al contenido de los decretos dictados en ejercicio de dicha autorización legislativa, tuvo por objeto concretizar la política económico-tributaria que le había fijado el legislador delegante al PE en miras al logro de los objetivos y propósitos enunciados en el Pacto Fiscal. La fijación de un porcentaje dentro de los máximos y mínimos legales no aparece violatoria de norma constitucional o infraconstitucional alguna, conforme lo que se viene diciendo”.

“Concluimos entonces en que el Poder Legislativo Provincial, frente al Pacto Federal, conservó plenamente sus facultades tributarias y, consiguientemente, todas las atribuciones necesarias para regular los aspectos inherentes al Impuesto a los Ingresos Brutos, siendo constitucional la delegación que efectuó al Poder Ejecutivo para fijar las alícuotas (art. 1°incs. c) y d), Ley N°6497), dentro de los parámetros que impone la ley”.

“El marco regulatorio contenido en el Pacto Federal no rige en el ámbito provincial mientras no esté ratificado por ley expresa e incorporado de ese modo al derecho local puesto que la adhesión de la provincia lo fue, conforme el texto de la Ley N°6496 y la interpretación sustentada supra, en medida

de "mínima", esto es, limitada a los principios y propósitos contenidos en el Pacto, razón por la cual continuaron vigentes en su territorio las normas locales que regulan la organización y el funcionamiento del sector de la actividad primaria".

"El Pacto Fiscal para el Empleo, la Producción y Crecimiento por ende, no implicó por sí mismo la derogación de las normas vigentes en la provincia".

Consecuentemente, por la ausencia de ratificación del Pacto Federal, la inexistencia de exención legal en relación al Impuesto a los Ingresos Brutos en la actividad desarrollada por la ejecutada; dada también la constitucionalidad de estos artículos y la posibilidad dada al PE de fijar alícuotas dentro del rango determinado por esas normas, corresponde concluir en la constitucionalidad del Decreto 1961/03 del 19/9/2002 y sus prórrogas y del Dec. N°3363/3 del 06/10/04 y desestimar la impugnación que se efectúa a los mismos.

Ahora bien, la improcedencia de los planteos defensivos admitidos por la sentencia impugnada, no implica en el presente caso la procedencia de la ejecución intentada.

Cabe destacar que, tanto el Tribunal de primera instancia como esta Alzada se encuentran investidos de facultades para examinar de oficio cuestiones que hacen a la habilidad de los títulos base de la ejecución, ya la subsistencia de la acción en los casos de ejecuciones fiscales originadas en multas, como acontece en el caso de autos.

En cuanto a lo primero nuestro Supremo Tribunal Provincial en forma reiterada ha dicho que la existencia y habilidad del título constituyen presupuestos inexorables para el ejercicio de la acción ejecutiva. Y que corresponde al juez examinar la concurrencia de los recaudos legales al momento de despachar el mandamiento de intimación de pago y, aún a falta de oposición del ejecutado, al momento de dictar sentencia de trance y remate. Y se destacó que este deber legal, en caso de apelación, viene impuesto asimismo, al tribunal de alzada porque el control de oficio de los presupuestos de admisibilidad, es característica del juicio ejecutivo, advirtiendo que "los límites impuestos por el art. 713 procesal no vedan el reexamen de la habilidad del título cuando el pronunciamiento sobre el particular, fue objeto de apelación"(C.S.J.T., Sent. N° 1082, de fecha 10/11/2008)".

Conforme se explicó ut supra, de acuerdo a las características particulares que presentan los procesos de ejecución, los cuestionamientos sobre la habilidad de los títulos ejecutivos deben limitarse a: que se trate de aquellos títulos a los que la ley les atribuye fuerza ejecutiva; a que cumplan con los recaudos legales previstos a tales efectos; y a la legitimación de la partes, sin poder analizar otras cuestiones. Ello obedece a la autonomía, abstracción y literalidad que caracteriza a tales instrumentos.

Tales recaudos se aprecia que se cumplen con relación a las boletas de deuda base de la presente acción (n° BTE/355/2011, n° BTE/354/2011, n° BTE/352/2011, n° BTE/351/2011 y n° BTE/349/2011 de fs.04/08), en especial los extremos previstos en art. 172 del Código Tributario.

En cuanto al segundo aspecto, -subsistencia de la acción- es de hacer notar además que en casos como el presente, donde la ejecución versa sobre sanciones pecuniarias -multas- impuestas a la contribuyente, por omisión de cumplimiento de obligaciones fiscales, que en la jurisprudencia nacional se viene admitiendo uniformemente la naturaleza punitiva de las sanciones pecuniarias -multas- impuestas por la Administración (Fallos: 156:100; 184:162; 239:449; 267:457; 287:76; 289:336; 290:202; 184:417; 202:293; 235:501; 287:76; 289:336; 290:202), lo que motiva la aplicación de los principios generales y normas del derecho penal común (Fallos 184:417; 202:293; 235:501; 287:76; 289:336; 290:202).

Resulta necesario destacar a los fines de la adecuada composición de la cuestión propuesta que: “la prescripción en materia penal es un instituto de orden público, que opera de pleno derecho y es declarable de oficio, previo a cualquier decisión sobre el fondo del asunto y en cualquier instancia o grado del proceso (CSJT, sentencias N° 557 del 06/7/2012, `Pedraza, Claudia Andrea y otros s/ Hurtos reiterados; N° 667 del 12/9/2011, `Koltonsky Cohen, Walter Rodolfo, Paz, Evaristo José y Bruhl, Juan Luis s/ Estafa`; entre otras).

El mencionado criterio ha sido contundentemente expuesto en otros precedentes, donde también se ha resuelto que: “la extinción de la acción en materia punitiva es de orden público y se produce de pleno derecho por el transcurso del plazo fijado en la ley, de modo tal que debe ser declarada de oficio en cualquier estado de la causa y en forma previa a cualquier decisión sobre la cuestión de fondo (CSJN, Fallos 311:2205)...” (CSJTuc, sentencia N° 77 del 25/02/2014, “Dirección de Comercio Interior s/ Denuncia - Infractor Inc. S.A.. Ídem “Dirección de Comercio Interior - A.M.X. Arg. S.A. Claro s/ Su Denuncia”, sentencia 123/14).

Resta añadir que el solo hecho que, por tratarse de una sanción pecuniaria impuesta por la Dirección General de Rentas, el tiempo de la prescripción de la acción se compute en el ámbito del “procedimiento administrativo” de aplicación de la multa, en nada diluye la obligación -que pesa sobre los magistrados- de valorar de oficio el acaecimiento o no de la prescripción de la acción penal, atento que la naturaleza de orden público que reviste la prescripción penal resulta predicable tanto de la prescripción de la “acción” como de la “pena impuesta”, en materia tributario-punitiva.

Tampoco impide el razonamiento aquí propuesto, el hecho que nos encontremos en el marco de un “proceso de apremio”. Es que, en una visión superadora de un derecho puramente ritualista, se viene sosteniendo -aún en ejecuciones- que no puede exagerarse el formalismo hasta el extremo de admitir una condena por deuda inexistente, cuando esto resulta manifiesto de autos, circunstancia que importaría un grave menoscabo de garantías constitucionales (CSJN Fallos: 312:178, cons. 51 y 61; 278:346; 298:626; 302:861; 312:178; 318:1151; 294:420; 316:2153; 318:646; 323:816; 324:2009 y 325:1008; entre otros pronunciamientos). No se nos escapa que en autos no nos encontramos frente a una deuda inexistente, sino ante un supuesto de deuda supuestamente prescripta; pero el carácter punitivo que reviste esta última nos exige extremar los recaudos a los fines de evitar que pueda llegar a ejecutarse una sanción pecuniaria determinada a partir de una acción que pudo estar prescripta; lo que impone una reflexión rigurosa semejante a la que emerge de los precedentes recién aludidos. (CSJT, Sent. n°1099, fecha: 14/10/2015).

Sentado lo anterior, relativo a la necesidad de examinar de oficio la prescripción de la acción instaurada en autos, cabe establecer el dispositivo aplicable al efecto.

Es dable reiterar al respecto que la Corte Suprema de Justicia de la Nación privilegia en materia de prescripción tributaria la aplicación de la ley de fondo sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, en la inteligencia de que tal materia resulta facultad exclusiva de la legislación nacional, ejecutada aquélla mediante el dictado del Código Civil y de Comercio o Penal -fondo común del derecho-, no pudiendo una ley local derogar los plazos establecidos por leyes sustantivas dictadas por el Congreso.(CSJT "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Diosquez Gerónimo Aníbal s/ Ejecución fiscal" - Sentencia N° 664 del 04/9/2013).

El pronunciamiento recaído en “Fisco de la Provincia c. Ullate, Alicia Inés-Ejecutivo-Apelación-Recurso directo” de la Corte Federal, exige considerar que el código tributario local no puede disponer un momento distinto para el punto de partida del cómputo del plazo de la prescripción liberatoria, que aquel previsto en la legislación de fondo.

En plena coincidencia con lo considerado, se destaca que mediante Ley Provincial N° 8.490 (B.O. 30/3/2012), se dispuso derogar los arts. 55 al 63 del Código Tributario de Tucumán (art. 1 inc. 8 de la Ley N° 8.490) y se sustituyó el art. 54 de dicho digesto por el siguiente texto: “Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate” (art. 1° inc. 3 de la Ley N° 8.490); con lo cual el legislador local ha positivizado el recientemente expuesto criterio jurisprudencial y la tendencia que rige en la materia. (CSJT, Sent. n° 803, fecha: 15/10/2013). Luego, con el dictado de la ley 8964 (B.O.29/12/16) se retorna al régimen anterior, estableciendo plazos prescriptivos más amplios que en materia penal e inicio posterior de su computo, entre otros aspectos.

Como se destacó precedentemente, atento a la naturaleza punitiva de las multas aplicadas por la administración que ha venido reconociendo en forma concordante la jurisprudencia, se deriva la aplicación supletoria de los principios generales del derecho penal.

El Tribunal Supremo Provincial (CSJT, Sent. n° 611 del 21/08/2013) también explicó que -en la misma línea de razonamiento- se enroló el legislador local quien, al regular las infracciones y sanciones tributarias, previó la aplicación supletoria a su respecto de los principios generales del derecho en “materia punitiva” (cfr. art. 67 de la Ley N° 5.121; luego art. 69 del texto consolidado por Ley N° 8.240).

Como se anotara en este caso “Visión Express Argentina S.A”, la posición adoptada en orden a la naturaleza de la multa contemplada en el ordenamiento legal tributario trae aparejado una consecuencia de mayor relevancia que la regla hermenéutica que consagra el mencionado artículo 67 de la ley tributaria provincial, la que, a diferencia de ésta última, no funciona sólo de modo supletorio, ante un vacío legal, sino que se impone incluso frente a cualquier disposición en contrario que eventualmente contuviera la legislación local. Así la aplicación de sanciones por parte del Fisco, en tanto manifestación del *ius puniendi* del Estado, se encuentra inexorablemente subordinada a los principios y garantías penales de rango constitucional (cfr. art. 33 Constitución Nacional y art. 24 Constitución de Tucumán).

De entre los mentados principios elementales, resulta de particular importancia para la adecuada resolución de la litis, el de la “ley penal más benigna”. Este principio ha sido receptado por el derecho positivo provincial, al disponer que “las normas tributarias punitivas sólo regirán para el futuro, no obstante, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones, establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breve” (cfr. artículo 68 del CTP). En la jurisprudencia del Alto Tribunal también quedó asentada la opinión según la cual el artículo 18 de la Constitución Nacional que asegura el juzgamiento fundado en ley anterior y la defensa en juicio “comprende la garantía de la retroactividad de la nueva ley más benigna y la subsistencia de la ley anterior en caso de que se dictara una nueva norma más severa” (cfr. voto de los ministros Boffi Boggero y Zavala Rodríguez en Fallos 262:621).

A partir de lo reseñado y de conformidad con una interpretación sistemática, armónica y finalista de lo dispuesto en los arts. 68 y 69 del propio Código Tributario, no puede constituir una lógica arbitraria, aquella que persigue aplicar a la especie la norma más beneficiosa para el ejecutado, como en términos generales ha sido resuelto por la Cámara; lo que por cierto ha sido admitido en materia de prescripción (Romero Villanueva, Horacio J., “La prescripción de la acción penal y de la pena”, Tratado de la Prescripción liberatoria, López Herrera, Edgardo -director-, Buenos Aires, Lexis Nexis, t. II, 2007, p. 1191/1192).(CSJT, Sent. n°1099, fecha:14/10/2015).

De la confrontación de los dispositivos legales en cuestión (Código Tributario Provincial y Código Penal Nacional) se deduce sin hesitaciones que la norma más benigna para el ejecutado en materia

de prescripción, sin duda alguna la constituye en la especie la normativa de fondo prevista en el Código Penal, en cuanto establece un plazo más breve de prescripción para el ejercicio de la acción punitiva (dos años según art.62 inc. 5°), en contraposición a los cinco años previstos en el Código Tributario Provincial en su art.54 (cfr. Ley N° 8964 - BO: 29/12/2016); fijando además el digesto fondal como punto de partida de su cómputo un momento anterior (la medianoche del día que se cometió el delito respecto a la prescripción de la acción penal cfr. art. 63, y la medianoche del día de la notificación al reo de la sentencia firme en cuanto a la prescripción de la pena, art.66 C.P.), mientras que el Código Tributario difiere su inicio al 1 de enero siguiente al año en que tuvo lugar el hecho o la omisión punible en cuanto a la acción para aplicar multas (Art. 56 Ley N° 8964 - BO: 29/12/2016) y a la fecha de que la sanción se encuentre firme en cuanto a la acción para su aplicación (art. 58 C.T. LEY N° 8964).

En consecuencia de lo expuesto la cuestión planteada debe resolverse a la luz del Código Penal en cuanto al plazo de prescripción de las acciones para imponer y para hacer efectivas las multas, como el inicio de su cómputo.

Despejado entonces que el encuadre normativo aplicable, corresponde precisar que en materia penal, cabe diferenciar la prescripción de la "acción penal" o sancionatoria, respecto de la prescripción de la sanción o "pena impuesta". Así la Corte Provincial ya señaló que la diferencia entre la prescripción de la acción y de la pena reside en que, en la primera, la renuncia estatal opera sobre el derecho de perseguir la imposición de una pena, en tanto que la segunda recae sobre el derecho a ejecutar las penas ya impuestas, admitiéndose que tanto la "acción" para imponer multas como la "pena" de multa que se hubiere aplicado, son susceptibles de extinguirse por prescripción (cfr. CSJTuc., sentencia N° 834 del 03/10/2012, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Blas Diego Fernando s/ Ejecución Fiscal").

La distinción resulta trascendente, pues en el primer supuesto la prescripción corre desde que tuvo lugar el hecho punible, en tanto que en el segundo caso el cómputo arranca desde la fecha de notificación de la resolución que la imponga.

De las constancias de los expedientes administrativos incorporados por la actora al contestar excepciones (fs.38/209), surge que en expediente n°0013087/376-S-2008 se dispone instruir sumario n° B2/S/000000406/2007, donde se imputa a la demandada presunta infracción al art. 86 inc.2 C.T. por mantener en su poder tributos percibidos después de vencido el plazo en que debió ingresarlos, correspondiente al impuesto a los ingresos brutos, posición 04/07, dando lugar a Resolución M 1134/11 por la que se aplica multa de \$1.234,71. (fs. 50/51 de autos) ejecutada en boleta de deuda BTE/349/2011 (fs. 08).

En este caso el plazo para ejercer la acción punitiva en cuestión inicia al día siguiente al que se produce la infracción imputada (art.63 Código Penal), por lo que a la fecha de la resolución M 1134/11 del 24/08/2011, la acción para aplicar multa por retener impuesto a los ingresos brutos percibido respecto a la posición mencionada se encontraba prescripta.

En efecto, si tomamos el período considerado en infracción -04/07-, el vencimiento del plazo para la presentación de declaración jurada y pago respectiva operó en 16/05/2007 -ver constancia incorporada a fs.41 de autos-, por lo que resulta claro que al momento en que se emite la resolución punitiva referida (en 24/08/2011), el plazo legal de dos años para la sanción de dicha infracción ya había expirado (art. 62 inc.5 Código Penal), al no verificarse causales suspensivas o interruptivas de la prescripción, no pudiéndose tomar a tales efectos las disposiciones de iniciación de sumario por presuntas infracciones por no revestir condición de intimación de una deuda previa cierta y exigible.

Al respecto es dable recordar que el Máximo Tribunal local tiene dicho en Sent. n° 834/2012 en un precedente similar al caso de autos, donde se discute sobre la prescripción, o no, de la aplicación de la multa por la supuestas infracciones fiscales que: «Si bien las actuaciones administrativas no tienen idoneidad para interrumpir, ello es sin perjuicio del efecto suspensivo que puedan tener conforme el art. 3.986 CC por el cual se suspende por un año el curso de la prescripción por la intimación que por medio fehaciente se haga al deudor del pago» (CSJTuc., sentencia N° 1050 "Gobierno de la Provincia de Tucumán - DGR - vs. Chili Repuestos S.R.L. s/ Ejecución fiscal", del 09/11/2007 entre otros).

Por tanto, las actuaciones administrativas no suspenden durante su tramitación el curso de la prescripción ni mucho menos lo interrumpen, sin perjuicio del efecto suspensivo, por un año, que acarrea la intimación que por medio fehaciente se haga al deudor del pago.

Cabe agregar, igualmente, que la notificación de la instrucción del sumario administrativo al contribuyente presuntamente infractor, carece de idoneidad para interrumpir y/o suspender el curso de la prescripción. La Excma. Corte de Justicia de la Provincia a este respecto señaló: «Con relación al efecto interruptivo que, el recurrente, pretende adjudicar a la notificación de la instrucción del sumario en atención a los términos del ex artículo 59 inc. "a" del Código Tributario -hoy derogado-, debemos señalar () que la notificación de la instrucción del sumario (agregada a fs. 107 de autos) - que invoca el recurrente a los efectos de enervar el razonamiento de la sentencia de Cámara- no posee idoneidad para interrumpir el plazo de prescripción analizado, en tanto que no puede considerarse que la referida actuación administrativa se enmarque en el término "demanda" que se consigna en el artículo 3.986 del Código Civil (). Con relación a la causal de suspensión del plazo de prescripción prevista en el segundo párrafo del artículo 3.986 del Código Civil, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que "la constitución en mora del deudor efectuada en forma auténtica, a la que alude no significa que el acto de intimación que se practique deba estar revestido de solemnidades específicas sino que importe la interpelación efectiva al deudor por medio de un acto que no ofrece dudas acerca de la veracidad del reclamo y la oportunidad de su realización (conf. Fallos: 329:4379)", (CSJN, in re "Caja Complementaria de Previsión para la Actividad Docente vs. Provincia de San Juan" de fecha 06/05/2008) ()

Es decir, que la interpelación que requiere el segundo párrafo del artículo 3.986 del Código Civil, debe consistir en un requerimiento que se realiza a una persona para que pague una deuda pendiente, es decir la intimación de una deuda cierta y exigible (La Ley RCyS 2010-IV, 219. En igual sentido, López Mesa, Marcelo "Código Civil anotado con Jurisprudencia y Legislación complementaria", Lexis Nexos Argentina, 2007, página 980 y ss.). A partir de allí, se observa que la notificación de la instrucción de tres sumarios que obra a fs. 107, no puede considerarse una intimación o requerimiento de pago, en tanto que de las actas de "Disposición de Instrucción de Sumario" (agregadas a fs. 98, 102 y 106) surge con claridad que se inicia un trámite por "presunta" configuración de una infracción, mientras que otorga un plazo al contribuyente para que ejerza su defensa, es decir, claramente no existe, ni se intima, una deuda exigible mediante la notificación de fs. 107» (CSJT, Sentencia 834 del 03/10/2012, en autos "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Blas Diego Fernando s/ ejecución Fiscal").

Tampoco cabe una interpretación extensiva de las causales de interrupción del curso de la prescripción, reguladas en el art. 67 del Código Penal, puesto que conforme lo dispuso el Címero Tribunal en una causa similar "en la especie cabe armonizar la aplicación de principios del derecho penal en tanto y en cuanto impliquen una interpretación analógica en *"bonam partem"* (o sea a favor del imputado), excluyendo una aplicación extensiva de las causales de interrupción de la prescripción por configurar una interpretación analógica en *"mala partem"* por qué constituiría una abierta violación del "principio de la ley estricta", incurriéndose por vía pretoriana en una flagrante

infracción del debido proceso legal”(CSJT, sentencia n°319 del 22 de marzo de 2017, in re “Provincia de Tucumán (DGR) vs. Las Heras Juan José s/ ejecución fiscal). (CSJT, sent. n° 907, fecha: 28/06/2017).

De otra parte es dable destacar que, en caso que se hubiera reconocido carácter interruptivo o suspensivo a la notificación de instrucción del sumario en cuestión, (practicada en 22/10/2007 ver fs.40 de autos), tal acto carecería de eficacia a tales efectos ya que desde la realización del mismo hasta el dictado de la resolución punitiva en cuestión ha transcurrido largamente el plazo de dos años de prescripción de la acción para imponer la multa (art.62 inc. 5 Código Penal).

Respecto a la deuda reclamada en boleta de deuda BTE/351/2011 (fs. 07 de autos), la misma proviene de expediente n° 0022519/376/S/2009 en el que se dispone instruir sumario n° N1/S/2008/09/39653, donde se imputa a la demandada presunta infracción al art. 82 C.T. por falta de presentación de declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos en el impuesto a los ingresos brutos, posiciones 01 a 06 de 2008, dictándose Resolución M 1137/11 por la que se aplica multa de \$2.491,50. (fs. 79/80 de autos).

De tal manera se advierte que, el plazo para presentar declaraciones juradas pertinentes de las posiciones en cuestión vencieron en 14/02/2008, 14/03/2998, 15/04/2008, 14/05/2008, 17/06/2008 y 15/07/2008 respectivamente (ver nota agregada a fs.58 de autos), por lo que resulta evidente que al momento en que se emite la resolución mencionada (en 24/08/2011), el plazo legal de dos años para la sanción de dichas infracciones ya había expirado (art.62 inc.5 Código Penal), al no verificarse causales suspensivas o interruptivas de la prescripción, sin que se pueda tomar a tales efectos las disposiciones de iniciación de sumario por presuntas infracciones por no revestir condición de intimación de una deuda previa cierta y exigible, como se analiza ut supra.

Con relación a la deuda emanada de boleta BTE/354/2011 (fs.05 de autos), esta surge de expediente n° 0027910/376/S/2010 en el que se dispone instruir sumarios n° L1/S/10656/2006, L1/S/16968/2006, L1/S/19641/2006, L1/312/S/2007, L1/S/2760/2007, L1/S/5942/2007, L1/S/8934/2007, L1/S/12324/S/2007, L1/S/23938/2007, L1/S/31351/2008 y L1/S/34888/2008, en los cuales se atribuye a la demandada presunta infracción al art. 82 C.T. por falta de presentación de declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos en el impuesto a la salud pública, posiciones 08, 10 a 12/2006, 01 a 04, 08/2007, 10 y 11 de 2008, dictándose Resolución M 1139/11 por la que se aplica multa de \$2.491,50. (fs. 144/145 de autos).

Se aprecia que el plazo para presentar declaraciones juradas pertinentes de las posiciones en cuestión venció con relación a la posición más reciente -11/08- en 10/12/2008, (según resolución general DGR n° 04/07) por lo que al momento en que se emite la resolución de referencia (en 24/08/2011), el plazo legal de dos años para la sanción de dichas infracciones ya había expirado (art.62 inc.5 Código Penal), al no verificarse causales suspensivas o interruptivas de la prescripción, según se explicara anteriormente.

En cuanto a la deuda contenida en boleta de deuda n° BTE/352/2011 (fs. 06), emana de expediente n°10439/376/S/2010 en el que se dispone instruir sumarios n° N1/S/2010/3/54525 y N1/S/2010/3/54526, en los cuales se inculpa a la demandada presunta infracción al art. 82 C.T. por falta de presentación de declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos respecto impuesto a los ingresos brutos, posiciones 08 al 12/2009 y 01/10, dictándose Resolución M 1138/11 por la que se aplica multa de \$2.491,50. (fs. 106/107 de autos).

El plazo para presentar declaraciones juradas pertinentes de las posiciones en cuestión venció en 15/09/2009, 20/10/09, 16/11/09, 15/12/09, 14/01/10 y 16/02/10 (ver nota corriente a fs.85 de autos), por lo que al momento en que se emite la resolución de referencia (en 24/08/2011), el plazo legal de

dos años para la sanción de dichas infracciones aún no se había cumplido (art.62 inc.5 Código).

En lo que hace a la deuda documentada en boleta de deuda n° BTE/355/2011 (fs. 04), se desprende de expediente n° 34669/376/D-2010 en los que se dispone instruir sumario n° S/1401/2010/A donde se endilga a la demandada presunta infracción al art. 82 cuarto párrafo inciso 2 C.T. por incumplimiento de deberes formales -resistencia a fiscalización consistente en falta de presentación de documentación y/o información solicitada por requerimientos de fechas 12/02/2010 y 14/09/2010, dictándose Resolución M 1163/11 por la que se aplica multa de 1.993,20. (fs. 175/176 de autos).

Así las cosas se aprecia que desde a la fecha de los hechos imputados hasta el momento en que se emite la resolución de referencia (en 25/08/2011), el plazo legal de dos años para la sanción de dichas infracciones aún no se había cumplido (art.62 inc. 5 Código Penal).

De acuerdo a lo considerado debe declararse prescripta la acción para imponer las multas ejecutadas mediante boletas n° BTE/349/2011 por \$1.234,71 (fs. 08), BTE/351/2011 por \$2.491,50 (fs. 07) y BTE/354/2011 por \$2.491,50 (fs. 05) y rechazar en consecuencia la presente acción ejecutiva a su respecto. El recurso de apelación impetrado debe prosperar respecto a la procedencia de la presente acción en cuanto a la deuda contenida en boletas n° BTE/352/2011 por \$2.491,50 (fs. 06) y BTE/355/2011 por \$1.993,20 (fs. 04) al resultar hábiles tales títulos y no encontrarse prescripta la acción para imponer las multas ejecutadas, rechazándose en consecuencia las excepciones de inhabilidad de título y la inconstitucionalidad planteada por la demandada.

En cuanto a las costas, en ambas instancias se imponen teniendo en cuenta el resultado obtenido por las partes en sus pretensiones y defensas, debiendo cargar la actora con el 60% y la demandada con el 40% de las mismas respectivamente. (art.107 y 108 procesal).

Por todo ello, se

RESUELVE:

I°) DECLARAR LA PRESCRIPCIÓN de la acción para imponer las multas ejecutadas mediante boletas n° BTE/349/2011 por \$1.234,71 (fs. 08), BTE/351/2011 por \$2.491,50 (fs. 07) y BTE/354/2011 por \$2.491,50 (fs. 05), según se considera.

II°) HACER LUGAR PARCIAMENTE al Recurso de Apelación interpuesto a fs. 266 por la apoderada de la parte actora, en contra de la sentencia de fecha 22 de Agosto de 2014 de fs. 259/263 respecto a la procedencia de la presente acción en cuanto a la deuda contenida en boletas n° BTE/352/2011 por \$2.491,50 (fs. 06) y BTE/355/2011 por \$1.993,20 (fs. 04), revocando la misma en su parte pertinente, y dictar sustitutiva disponiendo: **PRIMERO: RECHAZAR EL PLANTEO DE INCONSTITUCIONALIDAD Y LA EXCEPCIÓN DE FALTA DE ACCIÓN POR FALTA DE LEGITIMACIÓN PASIVA (COMPRENDIDA DENTRO DE LA EXCEPCIÓN DE INHABILIDAD DE TÍTULO)** deducidos por la representante de la demandada, según lo considerado. **SEGUNDO: ORDENAR** se lleve adelante la presente ejecución seguida por **PROVINCIA DE TUCUMÁN D.G.R.** en contra de **AZUCARERA DEL SUR S.R.L.** hasta hacerse la parte acreedora íntegro pago de la suma de **PESOS CUATRO MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y CUATRO CON 70/100 (\$ 4.484,70)** monto por el que prospera la demanda en concepto de capital, con más sus intereses, computados desde la fecha de la demanda y hasta su efectivo pago, de acuerdo a lo normado en art.89 del Código Tributario de la Provincia de Tucumán; más gastos y costas. **TERCERO: COSTAS:** la actora debe soportar el 60% y la demandada el 40% de las mismas, según se considera (Art. 108 procesal). **CUARTA:** Reservar pronunciamiento de honorarios para su oportunidad.

II°) COSTAS: En esta instancia se imponen en un 60% a la actora y en un 40% a la demandada, de acuerdo a lo considerado (art. 107 procesal).

III°) HONORARIOS: Oportunamente.

HÁGASE SABER.- Fdo. DRA. ANA CAROLINA CANO - VOCAL - DRA. MARIA IVONNE HEREDIA - JUEZ - QUEDA UD. DEBIDAMENTE NOTIFICADO.-MET

Actuación firmada en fecha 07/04/2021

Certificado digital:

CN=CRUZ Miguel Eduardo, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 20225562416

La autenticidad e integridad del texto puede ser comprobada en el sitio oficial del Poder Judicial de Tucumán <https://www.justucuman.gov.ar>.