

SENTENCIA N° 560 /17

Expte. N° 9/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 23 días del mes de Octubre de 2017, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y a fin de resolver la causa caratulada "MASSALIM PARTICULARES S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 9/926/2017 (Expte. DGR Nro. 14553/376/D/2011)" y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 1005/1022 la Sra. Stella Maris Crespín, en su carácter de apoderada de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 283/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 17.10.2016 obrante a fs. 998/1001. En ella se resuelve DECLARAR ABSTRACTA la impugnación interpuesta por la firma MASSALIN PARTICULARES S.A., CUIT N° 33-50060698-9, con domicilio constituido en Avenida Leandro N. Alem N° 928, Piso 7 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en contra del Acta de Deuda N° A 633-2011 practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Percepción, en lo pertinente a las obligaciones tributarias 01/2006 a 10/2006; HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por MASSALIN PARTICULARES S.A., CUIT N° 33-50060698-9 en contra del Acta de Deuda N° A 633-2011, en lo pertinente a las obligaciones tributarias 11/2006 y 12/2006, confirmándose la misma según "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 633-2011 – ACTA DE DEUDA N° A 633-2011 – ETAPA IMPUGNATORIA"; INTIMAR por medio de este acto al obligado del pago, a cancelar el importe que surge de

Dr. Jorge E. Posse Ponessa
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. Jorge E. Posse Ponessa
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Jorge Gustavo Jiménez
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

“PLANILLA DETERMINATIVA Nº: PD 633-2011 – ACTA DE DEUDA Nº A 633-2011 – ETAPA IMPUGNATORIA” para las posiciones 11/2006 y 12/2006, dentro del plazo de quince (15) días de notificada la presente y DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario Instruido Nº M 633-2011.

En su expresión de agravios solicita en primer término la condonación de los períodos por los que subsiste el reclamo de la DGR, por aplicación de la Ley Nº 8720, en función de la cual, se condonaron de oficio las obligaciones tributarias correspondientes al período fiscal 2009 y anteriores, siempre que al 15 de octubre de 2014 no se hubiera encontrado interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil.-

A pesar de que dicha condonación opera de oficio, esgrime que la DGR omitió declarar condonadas las obligaciones correspondientes a los períodos 11 y 12/2006 bajo el argumento de que al 15 de octubre de 2014 el curso de la prescripción se encontraba interrumpido. Ello así en la medida en que entiende la DGR que el inicio de una demanda de embargo preventivo tiene por efecto la interrupción del curso del plazo de prescripción. Si bien la DGR invoca el inicio de una demanda de embargo preventivo no indica cual fue su resultado, como tampoco su carátula, número de expediente y radicación. Cita jurisprudencia en la cual la Provincia de Tucumán intentó obtener el dictado de una medida cautelar con un simple certificado de deuda referido a una determinación que no se encontraba firme (situación idéntica a la de estas actuaciones) se concluyó que no se encontraba acreditada la verosimilitud en el derecho ni el peligro en la demora puesto que ello implicaría otorgar al funcionario de la administración la facultad de determinar si se encuentra acreditado dicho requisito si no se aportan elementos concretos y en hechos objetivamente apreciables que permiten tenerlo por acreditado.

Por lo que manifiesta que la petición es improcedente y no puede ser idónea a los fines de interrumpir el curso del plazo de prescripción.-

En su segundo agravio plantea la prescripción de las acciones y poderes del Fisco Provincial en relación con los períodos 11 y 12/2006. Expresa que la DGR considera que la petición de embargo preventivo con fecha 28/05/2012 interrumpe en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo, en los términos del Código Civil, no encontrándose prescripta la obligación tributaria del período 11/2006, mucho menos aún la obligación tributaria 12/2006 contenida en el Acta de Deuda N° A 633-2011.

En consecuencia, si la DGR entiende que el único acto con efecto respecto de la prescripción fue dicha petición de embargo preventivo y ella no interrumpió los plazos de prescripción, las acciones y poderes del Fisco Provincial se encuentran prescriptas en relación con los períodos 11 y 12/2006, ello sin perjuicio de que las obligaciones tributarias correspondientes a todos los períodos involucrados han sido condonadas de oficio.-

En tercer término plantea la nulidad del procedimiento de determinación de oficio, ya que considera que la Resolución y el Acta de Deuda que la precedió, junto con todo otro acto que le hubiese precedido resultan ilegítimos por no haberse dado participación en el procedimiento determinativo a los contribuyentes del impuesto sobre los ingresos brutos y haberse limitado a formular el ajuste al agente, por supuestas percepciones practicadas en defecto, sin reparar en si hubo o no omisión de impuestos por parte de los contribuyentes principales. Cita jurisprudencia emanada de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia en la causa "Bercovich SACIFIA c/ Provincia de Tucumán s/ nulidad-revocación".

Seguidamente, en su último agravio plantea improcedencia del ajuste realizado y acredita causales de exclusión. Manifiesta que el ajuste efectuado por la DGR respecto de los períodos 11 y 12/2006 resulta improcedente por incluir operaciones o sujetos expresamente excluidos del régimen de percepción. Cita la RG 86/00, que conforme al texto vigente para el período en cuestión, establecía un régimen de percepción aplicable a los sujetos que desarrollen en la provincia de Tucumán actividades de venta, locaciones y prestaciones que se efectúen en

Dr. Jorge Alberto León
Presidente
Tribunal Fiscal de Apelación

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. Jorge Gustavo Jimenez
Presidente

el ámbito de la provincia con sujetos pasibles de percepción, inscriptos o no en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos como contribuyentes locales o extrajurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal. Se considera en el ámbito de la provincia de Tucumán, toda venta, locación o prestación efectuada sobre bienes, cosas o personas que se recepcionen o sitúen en sedes, depósitos, establecimientos, locales o cualquier otro tipo de asentamiento dentro del ámbito territorial de la Provincia de Tucumán.

Luego el apelante aclara que no todos los bienes despachados y facturados desde el depósito de Tucumán fueron entregados en la Provincia de Tucumán, lo cual es manifestado mediante anexos presentados en fecha 04/01/2012, en los que aporta algunos remitos de clientes de donde surge que muchos de los bienes que son logísticamente despachados y facturados, por una ventaja administrativa desde el depósito de Tucumán fueron entregados en las provincias de Jujuy, Catamarca, La Rioja, Salta y Santiago del Estero.

Aporta detalle de las operaciones del año 2006 con indicación de los lugares de entrega, y permite relacionar los remitos a las facturas de ventas. Asimismo, expresa que en todos los casos, el agente asumió los gastos de entrega de los productos en los domicilios de los clientes (ubicados fuera de Tucumán), en consecuencia, la venta se perfeccionó en los lugares de entrega y no en Tucumán. Manifiesta que esta circunstancia implica que la Provincia de Tucumán se está extralimitando en sus facultades tributarias tratando de avanzar sobre potestades tributarias de otras jurisdicciones, por lo que solicita se deje sin efecto el ajuste notificado.

Luego sostiene que la DGR omite analizar que el Régimen de Percepción establecido para las ventas que realiza, contempla alícuotas menores a las mencionadas, determinando ajustes por aplicación de alícuotas del 1,25% (clientes de convenio) y 2,5% (clientes locales de Tucumán). Asimismo menciona y detalla la metodología para la venta de insumos y venta mayoristas de tabaco.

Dr. JORGE E. POLES
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

Sostiene que existe enriquecimiento sin causa por improcedencia del cobro de percepciones al agente de recaudación cuando se abonó el impuesto. Esto significa que si el recurrente ingresa las diferencias de percepciones indebidamente reclamadas y el contribuyente de derecho pagó el impuesto, la DGR estaría recibiendo el mismo impuesto dos veces.

Por último impugna la base imponible considerada por la DGR ya que, conforme surge del Libro IVA Ventas, las operaciones del período 2006 por el punto de venta 0155 y las ventas de insumos a productores, consideradas en forma mensual difieren de las determinadas por la DGR.

Finalmente, hace reserva del caso federal y aporta prueba documental, informativa y pericial contable.

II. Que a fojas 1/11 del Expte. N° 9/926/2017 la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Respecto al primer agravio, expresa que es dable reiterar lo ya expuesto en los considerandos de la Resolución N° D 283/16 de los cuales surge que el vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación tributaria 11/2006, se produjo en fecha 19/12/2006.

Por lo que el cómputo del término de la prescripción para el citado anticipo comenzó a correr a partir del 20/12/2006. Consecuentemente, si contamos 5 (cinco) años desde la mencionada fecha, la prescripción operaría el 21/12/2011, razón por la cual los períodos reclamados no se encontraban prescriptos al día de la notificación del Acta de Deuda, hecho este ocurrido el 13/12/2011. Debido a este hecho, los términos de prescripción que se encontraban corriendo se suspendieron por el lapso de un año, conforme surge del art. 3986 y cc. Del Código Civil (vigente al momento de notificarse el Acta de Deuda). En virtud de dicha suspensión, el plazo de prescripción de cinco años, relativo a la obligación

Dr. JOSE ALBERTO LEON
FISCAL DE APELACION
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE LAPORTE FORTES
FISCAL DE APELACION
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE ENRIQUE JIMENEZ
FISCAL DE APELACION
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

fiscal 11/2006 se extendió hasta el 21/12/2012. No obstante ello el día 28/05/2012 la DGR inició demanda de embargo preventivo por lo anticipos incluidos en el certificado de deuda N° 211-2011, la cual interrumpió en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo, en los términos del Código Civil, por lo tanto la acción para reclamar la deuda no se encuentra prescripta. Sostiene que resulta lógico reiterar lo expuesto, ratificando la decisión adoptada mediante la Resolución que se recurre puesto que no habrían variado las circunstancias fácticas y jurídicas que la motivaron.

Continuando con los puntos vertidos en el recurso, mediante los cuales se persigue la nulidad del Acta de Deuda N° 633-2011 por los diversos argumentos que en el planteo se exponen, aclara que el acta citada se encuentra fundamentada atento que de la lectura de la misma surge con claridad la documentación tenida en cuenta, el origen de las bases impositivas, las alícuotas aplicadas y la no justificación de operaciones en la que no se habrían practicado percepciones, encontrándose citada la normativa legal aplicable al caso.

Además surge de la misma la comunicación del origen de la determinación de oficio la cual se basó en los conceptos vertidos en la fiscalización, conforme a la documentación aportada por el agente durante la instancia anterior, según se expone en informes, planillas y soporte óptico (CD) de donde surge el detalle de las operaciones sujetas a percepción, pudiendo a partir de dicho detalle identificarse a los sujetos considerados y establecer el criterio utilizado para los mismos en la determinación atacada por el impugnante. Por lo que sostiene que el procedimiento aplicado por la DGR se ajusta estrictamente a las disposiciones legales vigentes durante los períodos incluidos en la determinación atacada, razón por la cual el planteo del agente no puede prosperar.

Seguidamente, hace un análisis del recurso en cuanto a la enumeración planteada por el agente en los puntos referidos a la improcedencia del ajuste y causales de exclusión. En lo referido al "ámbito de la Provincia de Tucumán", concebido como una condición adicional, impuesta por la Provincia de Tucumán

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSÉ GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

en la RG (DGR) N° 33/04, para la procedencia de la percepción dispuesta por el régimen regulado en la RG (DGR) N° 86/00, modificatorias y complementarias, resulta más amplio que el simple “ámbito territorial de la provincia de Tucumán”, pues mientras que éste se circunscribe al lugar geográfico de la misma, resulta posible que el primero de ellos se verifique, aún respecto de operaciones concertadas fuera de los límites geográficos de esta jurisdicción.

El departamento fiscalización a fs. 968/969, informó que los hechos y circunstancias descriptas respecto de los períodos incluidos en el Acta de Deuda N° A 703-2010, N° A 492-2012 y N° A 1910-2012, se verifican también respecto a los períodos incluidos en el Acta de Deuda N° A 633-2011, por lo que se procedió, en la etapa impugnatoria a adecuar la determinación practicada mediante el Acta de Deuda N° A 633-2011, a las pautas de determinación aplicadas de acuerdo al mencionado informe.

Por ello se procedió a detraer las operaciones efectuadas con sujetos inscriptos como locales de otras jurisdicciones o de Convenio Multilateral sin alta en Tucumán y con entrega de bienes en una jurisdicción distinta a Tucumán.

Con respecto a la aplicación de alícuotas reducidas, atento a los argumentos expuestos en la etapa impugnatoria se procedió a rever la determinación de oficio practicada, y a efectuar los ajustes correspondientes, considerando para el cálculo de las percepciones correspondientes, la alícuota del 0,70%, según se trate de operaciones efectuadas con sujetos inscriptos con la actividad de productor primario. Dichos ajustes se exponen en planilla anexa denominada “Planilla Determinativa N° PD 633-2011 - Acta de Deuda N° A 633-2011 – Etapa Impugnatoria” y en soporte óptico., con el detalle de las operaciones que comprenden la determinación efectuada en la presente etapa y los respectivos ajustes de las mismas. Expresa que se han considerado las alícuotas conforme a las previsiones del régimen establecido por la RG (DGR) 86/00, sus modificatorias y complementarias, de modo tal que nos encontramos en condiciones de afirmar,

Dr. JOSÉ MANUEL ALONSO
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE ALBERTO POZOS
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

que la determinación efectuada resulta correcta y ajustada a la normativa vigente en la materia.

Manifiesta que coincide con el apelante en que la firma quedaría liberada de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. En el caso en autos, el agente no presentó la documentación suficiente y necesaria que permita liberarlo de la responsabilidad como pretende, pesando en consecuencia sobre él la responsabilidad solidaria que preceptúa nuestro digesto tributario provincial, no resultando válida la pretensión de trasladar al fisco la carga probatoria. Por lo tanto, corresponde rechazar el planteo del recurrente relativo al pretendido enriquecimiento, planteo este que no encuentra sustento legal alguno.

Seguidamente expone que en cuanto a la prueba informativa que ofrece con su presentación, referente a pedido de informes a los sujetos pasibles de percepción a fin de que manifiesten si presentaron las DDJJ e ingresaron el gravamen computando un impuesto igual o mayor a lo determinado por la DGR en los períodos denunciados, resulta la misma inconducente ya que para aquellas operaciones efectuadas con sujetos pasibles a los cuales el agente no practicó las percepciones o las practicó sobre una base sujeta a percepción incorrecta, lo ofrecido no constituye una prueba suficiente para constatar que se ingresó el impuesto en su justa medida respecto de dichas operaciones que forman parte de la determinación impugnada, como así también por el carácter de mera declaración unilateral del contribuyente. Por lo que entiende el rechazo de la misma.

Finalmente expresa que con respecto a la prueba pericial contable propuesta por el agente, estimamos que la misma debe rechazarse por no ser necesarios conocimientos especiales para la apreciación de los hechos a probar.

III. A fojas 25/30 obra Sentencia dictada por este Tribunal, en donde se tienen por presentadas las actuaciones, se declara la cuestión de puro derecho, autos

DR. JORGE ALBERTO AZCÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

para sentencia y en forma previa al dictado de la misma, se dispone como medida para mejor proveer, se intime a que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 633/2011 – IB AP, presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos fiscales 11 y 12/2006, contenidos en la citada Acta de Deuda.

Siendo dicha medida contestada por la D.G.R. remitiendo soporte óptico, informando respecto de los periodos y sujetos pasibles de percepción que conforman la determinación de oficio practicada mediante Acta de Deuda N° A 633-2011, y si los mismos registran o no registran presentación de Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme obra en autos.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 283-16 de fecha 17.10.2016, resulta ajustada a derecho.

Preliminarmente, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por el contribuyente en su Recurso de Apelación, corresponde expedirse con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamadas por la Autoridad de Aplicación.-

La C.S.J.N. en reiterados fallos dejó establecido que: *“...Son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local...”*, (cfr. CSJN, Fallos: 176:115, y elenco jurisprudencial en idéntica línea: Fallos: 119:417; 149:417; 161:397; 168:403; 169:296; 175:300; 178:9; 180:96; 183:143; 188:403; 190:142; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274; 205:200; 215:5; 217:189; 222:587; 232:482; 235:571; 269:379; 282:20; 293:427).-

Dr. JOSÉ ANTONIO
FISCAL EN APELACIÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE
FISCAL EN APELACIÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. CRISTÓBAL JIMÉNEZ
FISCAL EN APELACIÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Al respecto, nuestro Máximo Tribunal Local se expidió en reiteradas oportunidades con relación a la problemática planteada en torno a la prescripción de los tributos provinciales, habiendo analizado en reiterados fallos la suspensión, interrupción, inicio del computo y plazo de prescripción de las obligaciones tributarias, donde se dejó sentada la doctrina que debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, (cfr. CSJTuc, Sentencia N° 715 del 05/8/2008, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Toledo Miguel Ángel s/Ejecución Fiscal"; Sentencia N° 103 del 03/03/2008, "Gobierno de la Provincia de Tucumán -DGR- vs. Alderete Núñez Humberto A. s/Ejecución Fiscal"; Sent. 97 del 03/02/2008, "Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Ortiz Manuel Eugenio s/Ejecución Fiscal"; Sent. 220 del 04/04/2007, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Flomenbaun Sergio Daniel s/Ejecución Fiscal"; Sent. 620 del 29/07/2005, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Servituc s/Ejecución Fiscal"; todos ellos citados en CSJTuc., Sentencia n° 695 "Gobierno de la Provincia de Tucumán D.G.R. vs. Cruzado, Carlos Augusto s/Ejecución Fiscal" del 08/07/2009; en igual sentido: Sentencias n° 19 del 13/02/2008; n° 1149 del 13/11/2008; n° 392 del 04/05/2009; n° 695 del 08/07/2009, Provincia de Tucumán -DGR- C/ Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal del 04/09/2013 y Provincia de Tucumán - D.G.R.- vs. Enrique R. Zeni y Cía. S.A.C.I.A.F.E.I s/ Ejecución Fiscal del 02/05/2016, entre muchos otros pronunciamientos).

Es así, que la primacía en la aplicación de las normas contenidas en el Código Civil por sobre la normativa provincial ya no deja lugar a dudas, más aún después de la nueva redacción del artículo 54° del Código Tributario Provincial, resultado de la evolución jurisprudencial en la materia.-

Ahora bien, respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), la Corte dejó establecido que rige lo normado en la segunda parte del artículo N° 3.986 del C.C., en donde establece que: "...La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica.

Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción...”.-

Respecto a la interrupción de la prescripción liberatoria, dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, la Corte Local dejó sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo N° 3.986 del C.C., el cual dice: “...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...”. En el precepto citado, la palabra “demanda” está empleada en sentido amplio, comprensivo de toda reclamación judicial que ponga de manifiesto la intención del acreedor de cobrar su crédito.-

Citando la tesis adoptada por el Máximo Tribunal, entiende este Tribunal Fiscal que las gestiones administrativas no tienen idoneidad para interrumpir el curso de la prescripción, ello sin perjuicio del efecto suspensivo que puedan tener conforme al art. 3.986 último párrafo del Código Civil. Tal premisa lleva a concluir que la prescripción no puede considerarse interrumpida por las actuaciones contenidas en el expediente administrativo, ni específicamente por la resolución determinativa de la deuda o su intimación de pago.

En lo atinente al plazo de prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo quinquenal previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil, el cual dispone: “...Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos:...3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos...”. (Provincia de Tucumán DGR - c/ Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal).-

En cuanto al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, la jurisprudencia analizada sostuvo que: “...en materia civil la prescripción corre desde que la deuda es exigible; esa exigibilidad de la

DR. JORGE JOSÉ DIOSQUEZ
CORTE LOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
DE APELACIÓN

obligación tributaria no se encuentra atada a la determinación de la deuda, mucho menos a la firmeza de dicho acto administrativo...”, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que la misma es exigible.-

En base a la doctrina judicial expuesta, podríamos decir entonces que un código tributario local no puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción que el previsto en la legislación de fondo. Razón por la cual, el plazo de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir su pago debería computarse del modo señalado en la legislación nacional.-

De ese modo y conforme las normas del Código Civil, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las posiciones 11 y 12/2006 del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, determinados en el Acta de Deuda N° A 633-2011. Ello así ya que el curso de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria (5 años), fue suspendido por un año por medio de la notificación del Acta de Deuda N° 633-2011 (13/12/2011) y dentro del año de suspensión, la prescripción fue interrumpida por parte de la D.G.R., con la interposición de la demanda judicial de embargo preventivo en fecha 28/05/12, que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la 1ª Nominación (Expte. Judicial N° 2200/2015).

Ahora bien, siendo el Acta de Deuda impugnada exigible por parte de la Autoridad de Aplicación, este Tribunal Fiscal consideró oportuno en búsqueda de la verdad objetiva, respetando la igualdad de las partes, celeridad y economía procesal, dictar una medida para mejor proveer, despejando las dudas con que tropieza el convencimiento de este Organismo, particularmente en lo que hace a la prueba instrumental obrante en autos y que no resulta suficientemente esclarecedora.

Es así que se consideró necesaria la constatación de información que obra en poder de la Dirección General de Rentas de la Provincia, tendiente a verificar la acreditación del ingreso del tributo por parte de los sujetos pasibles de percepción, involucrados en el Acta de Deuda N° A 633-2011.

Siguiendo los lineamientos de la Excm. Corte Suprema de Justicia de Tucumán, en los casos de agente de percepción, el recaudo de integrar debidamente la relación tributaria en sede administrativa, constituye un imperativo insoslayable, toda vez que hace al debido proceso administrativo en los términos del art. 3° de la Ley 4.537 de Procedimientos Administrativos de Tucumán.

Que la debida constatación del ingreso del tributo resulta imprescindible para dictar un acto administrativo válido, ya que "la falta de integración en debida forma de la relación jurídica tributaria, con la participación del contribuyente, descalifica al acto de determinación practicado y lo vicia de nulidad en los términos del art. 48 de la ley 4.537 ya que fue emitido en violación a las formas esenciales del proceso, transgrediéndose así el derecho de defensa en juicio y debido proceso de raigambre constitucional (art. 18 de la Constitución Nacional) aplicable también en sede administrativa. (sent. 709/06 C.C.A. Sala Iª).

En sentido concordante resulta esencial para la debida fundamentación y sustento legal de la Resolución que resuelva el presente recurso, dictar una medida para mejor proveer, de acuerdo a lo dispuesto por la C.S.J.T. a partir de los antecedentes jurisprudenciales explayados en "Farías" y "Bercovich".-

En estos fallos se expresó que "...si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por el pronunciamiento en recurso, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes" (C.S.J.T., en autos: JOSE FARIAS E HIJOS S.R.L.

C/GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- S/
NULIDAD/REVOCAION Sentencia Nro. 1316/08 Fecha: 22/12/2008)

Por otra parte, en el caso "Bercovich" (sent. N° 185/2014) se expresó en sentido coincidente: "No cabe duda, entonces, que en el presente caso en el cual la determinación de oficio de la deuda que se impugna obedece a la falta de percepción, la referida disposición en su última parte deja al lado del agente de percepción al contribuyente, por lo que ambos son responsables solidarios de la obligación tributaria, siéndolo aquél por deuda ajena y no propia, como el contribuyente. Ello así, entonces, si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por la Cámara, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes, que eran personas determinables, respecto de las cuales la DGR cuenta con registros propios de esta jurisdicción impositiva".

Bajo éstos lineamientos, este Tribunal dispuso como "Medida para mejor proveer" (fs. 25/30) que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 633/2011 - IB AP presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos fiscales contenidos en la mencionada Acta de Deuda.

En respuesta a dicha medida, la Autoridad de Aplicación remitió un soporte magnético detallando la información solicitada (fs. 42) del expediente N° 9/926/2017.-

Adelanto mi opinión que el recurso debe prosperar respecto la determinación tributaria correspondiente a los períodos en discusión.

- Corresponde **Hacer Lugar** a los planteos efectuados por el contribuyente con respecto los sujetos pasibles de percepción, ya que **presentaron** sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 11 y 12/2006 por un importe de \$66.044,56 (pesos sesenta y seis mil cuarenta y cuatro con 56/100).

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

1) **HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 283/16, por el impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción por los periodos 11 y 12/2006, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

2) **DISPONER** que la DGR proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, por cada uno de los contribuyentes que cumplieron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 11 y 12/2006, desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir hasta la fecha del efectivo pago del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal), procediendo a su tramitación; conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSÉ ESTEBAN POSSE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Así lo propongo.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

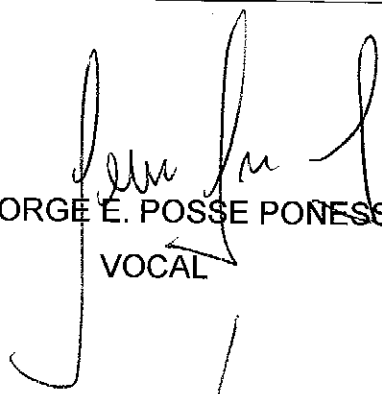
ARTICULO 1º: HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **MASSALIM PARTICULARES S.R.L., CUIT N°: 33-50060698-9**, en contra de la Resolución N° D 283/16, por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción por los periodos 11 y 12/2006, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

ARTICULO 2º: DISPONER que la DGR proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, por cada uno de los contribuyentes que cumplieron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 11 y 12/2006, desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir hasta la fecha del efectivo pago del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal), procediendo a su tramitación; conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-


ARTICULO 3º: REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVESE**.


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


C.P.N. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA