

SENTENCIA N° 90/18


Expte. N° 755/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los 03 días del mes de Abril de 2018, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **“JOSE MINETTI Y CIA LTDA S.A.C.I... S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 755/926/2016 (Expte. DGR Nro. 1729/376/D/2006)”** 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 2119/2138 del Expte. N° 1729/376/D/2006 el CPN Roberto Antonio Alicata, en su carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 126/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 21.07.2016 obrante a fs. 2097/2102 del Expte N° 1729/376/D/2006. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por Alberto Agustin Diaz Caferatta, en carácter de apoderado de JOSE MINETTI Y CIA LTDA S.A.C.I., C.U.I.T. N° 30-52543681-7, con domicilio constituido en Ingenio La Fronterita, de la localidad de Famaila, Provincia de Tucumán, en contra del Acta de Deuda N° A 1453-2011, practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, confirmándose la misma, según planilla de fs. 2071/2073; INTIMAR por medio de este acto, el cumplimiento de la obligación tributaria resultante del Acta de Deuda N° A 1453-2011 conforme planilla obrante a fs. 2071/2073, la cual forma parte integrante del presente acto, dentro del plazo de quince (15) días de notificada la presente, debiendo dentro del mismo término comunicar a esta Dirección General de Rentas el pago efectuado. Se reconoce como procedente la vía judicial para reclamar el pago del tributo en el caso de no contar con dicha comunicación en el plazo indicado; DECLARAR



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



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

ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del sumario instruido N° M 1453-2011.

De manera previa el contribuyente plantea la prescripción de los periodos fiscales mensuales de Ingresos Brutos-Agentes de Retención correspondientes a los periodos 12/2007 a 12/2008.

Considera también que la Resolución es nula de nulidad absoluta e insanable ya que el juez administrativo interviniente prescindió arbitrariamente de los antecedentes de la causa e impidió la producción probatoria en luz a lo dispuesto por los artículos 3 inc) c, 43 inc) 2, 48 inc) b de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 4537 aplicable por remisión conforme lo prescripto por el artículo 129 del Código Tributario Provincial. Cita jurisprudencia.

Manifiesta que la conducta asumida por el juez administrativo resulta claramente conculcatoria del derecho de defensa del contribuyente y de su garantía de gozar de un debido proceso legal, en la medida que se omite analizar la naturaleza conducente de las medidas de pruebas propuestas, cuando era un deber de la Autoridad de Aplicación ponderar el tópico y dictar un acto administrativo motivado.

Expresa que no puede conocer con precisión sobre que operaciones se determinó la deuda para poder realizar la defensa. Que la planilla que obra en el expediente como sustento de la que fue notificada, difiere sustancialmente de aquella que se acompaña en anexo a la resolución.

Que se aplicó la alícuota del tributo sobre el importe neto de IVA por cada operación omitiendo considerar circunstancias que determinaba la aplicación del segundo párrafo del artículo 7 de la RG 32/02; que dos de sus proveedores se encuentran con constancias de excepción según el artículo 8 de la Resolución mencionada anteriormente; que se tomaron todas las operaciones de transporte,

Dr. JORGE E. POSSE PODERADO  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN


Dr. JORGE DUSTAVO VIMENEZ

cuando existen algunas que se contrataron en la Provincia de Córdoba y se enviaron a otro punto del País, distinto a Tucumán, por lo que no correspondía practicar retenciones y para el caso en el que si tuvo participación la Provincia de Tucumán se debería haber aplicado el artículo 9 de Convenio Multilateral.

Con respecto a operaciones de compra de Materia Prima a intermediarios, manifiesta que se tomaron como base para la retención el total de lo facturado por los estos, cuando lo correcto sería aplicar la alícuota solo sobre la comisión.

Plantea el enriquecimiento sin causa por parte del estado ya que si el proveedor ingresó la totalidad del tributo correspondiente no existiría deuda alguna y también la violación del procedimiento para determinar responsabilidad solidaria, ya que no basta con que haya mediado incumplimiento del deber fiscal, sino que es necesario que además se refleje la culpabilidad, circunstancia que no aconteció en el presente caso. Hace referencia a la teoría dinámica de la carga de prueba" la carga de acreditar determinado hecho recae sobre aquel litigante que se encuentre en mejores condiciones de producirlo". Que asimismo la Autoridad de Aplicación le solicita la producción de una prueba imposible, conculcando el debido proceso adjetivo, máxima que encuentra expresa recepción en el inciso 3 del artículo 3 de la Ley N° 4.537 de Procedimientos Administrativos de la Provincia de Tucumán., concluyendo que la resolución en crisis así como todas las actuaciones precedentes resultan nulas de nulidad absoluta.

Ofrece prueba y hace reserva del caso federal.



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

II. Que a fojas 1/11 del Expte. N° 755/926/2016 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.


En primer lugar manifiesta que no prescribió la acción de la Autoridad de Aplicación para determinar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de



JORGE GUSTAVO JIMENEZ

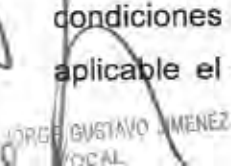
Retención, por las obligaciones tributarias 12/2007 a 12/2008 incluidas en el Acta de Deuda N° A 1453-2011. De ello surge que el vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación fiscal 12/2007, la más antigua de todas, se produjo el 15/01/2008, por lo que el computo del término de la prescripción para el citado período comenzó a correr a partir del 16/01/2008, consecuentemente, si se cuentan 5 (cinco) años desde la mencionada fecha, la prescripción operaría el 16/01/2013. El Acta de Deuda fue notificada el día 28/12/2012, con anterioridad al 16/01/2013, y así los términos de prescripción que estaban 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). No obstante ello, el día 27/12/2013 la DGR inició demanda de embargo preventivo por los períodos incluidos en el certificado de deuda N° 511/2011, dicha demanda interrumpió en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo en los términos del Código Civil, por lo tanto la acción de la DGR para reclamar los períodos fiscales 12/2007 a 12/2008 contenidos en el Acta de Deuda N° A 1453-2011 no se encontraba prescripta.

Considera necesario reiterar que la prueba ofrecida por el apelante resulta innecesaria, ya que para la obtención de las bases sujetas a retención tuvo en cuenta la condición de inscripto ante la Dirección General de Rentas, de cada uno de los sujetos pasibles de retención. También que resulta evidente la improcedencia de los argumentos esgrimidos para lograr la nulidad de la Resolución N° D 126-2016, toda vez que la sanción de nulidad, reviste tal gravedad, que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, a su vez, provocado un menoscabo o lesión cierta en el ejercicio de derecho de defensa de la parte afectada.



JORGE E. FOSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con respecto a la mal aplicación de la RG 23/2002, considera que la apelante, si bien interpreta correctamente lo dispuesto en el artículo 7 de la citada normativa, en la realidad de los hechos no se verifica el cumplimiento de todas las condiciones exigidas por la normativa vigente en el período para que resulte aplicable el segundo párrafo del mencionado artículo. Para la aplicación de la



JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL

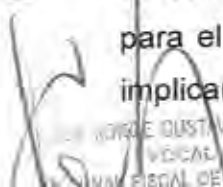
norma es necesario que, además de ser operaciones realizadas por sujetos comprendidos en el Régimen General del Convenio Multilateral (artículo 2), "concurrentemente" se verifiquen tres condiciones exigidas, entre ellas "...que se encuentre localizada fuera de la misma la jurisdicción sede del agente de retención y del contribuyente..."; situación no verificada en los sujetos detallados, ya que revisten la condición de Convenio Multilateral con jurisdicción sede 924, excepto ACA (901), Service Men SA (901), Francisco Boixados S.A. (904), Transfull S.A. (904), Papel Misionero S.A. (914) y Rotativas Córdoba SA (904), y para estos el apelante no aporta prueba documental suficiente por lo que no se cumple con los artículos 98 y 120 del Código Tributario Provincial y a lo previsto en la Ley de Procedimiento Administrativo N° 4.537, artículo 30 inciso 4).

Manifiesta que procedió a verificar en el sistema informático la existencia de "Constancia de No Retención" de los sujetos YPF SA y BUNGE S, constatando la emisión del Certificado N° 000001229 vigente en los periodos 17/10/2006 a 17/03/2007 correspondiente al sujeto YPF SA; además para el sujeto BUNGE SA se identificaron los certificados N° 000001303, N° 000001777 y N° 000002304 vigentes en los periodos 29/12/2006 a 29/05/2007, 23/08/2007 a 23/02/2008 y 12/05/2008 a 12/11/2008 respectivamente, por lo que excluyó las operaciones incluidas en el acto atacado realizados con dichos sujetos en los periodos mencionados, a tal efecto confecciona planilla denominada " Planilla Determinativa de Bases Imponibles- Etapa Recursiva" soporte magnético (CD) que contiene el detalle de los ajustes practicados, así como "Planilla Determinativa N° PD 1453-2011 Acta de Deuda N° A 1453-2011 Etapa Recursiva".

Expresa que lo planteado en relación con el transporte de cargas resulta improcedente, ya que en el supuesto de que la empresas de transporte declaren base atribuible a la Jurisdicción de Tucumán, no se puede asegurar si las mismas se corresponden con las operaciones sujetas a retención y que sirven de base para el cálculo de la retención en la determinación atacada y que por otro lado implicaría revelar información económica amparada por el secreto fiscal previsto



JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

en el artículo 110 del Código Tributario Provincial, por lo que se procede al rechazo del mismo. Por otro lado, observa que el contribuyente no aportó documentación alguna con el fin de determinar si existe o no sustento territorial; a pesar de la orfandad documental, procedió a evaluar la información disponible, donde resulta que: las empresas de transporte indican que tributan en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos conforme al artículo 2 del Régimen de Convivio Multilateral y no por el Régimen Especial mencionado por el apelante. Con respecto a empresas como M.T.S. S.A. y Trasur S.A., entre otras, no puede desconocer el sustento territorial, si es el propio apelante el que le practica la retención. Con respecto a lo expresado por el apelante como caso testigos " MTS S.A.", " Liziana S.A." y " Fletcor S.A." y conforme el análisis efectuado, se observa que declara en el impuesto según el artículo N° 2 del Convenio Multilateral y se aplicó la alícuota del 1.25% sobre el monto neto gravado conforme lo establece el Anexo II i) de la RG 23/02 sus modificatorias y completarias, por lo que la determinación resulta ajustada a derecho.

Con respecto a lo planteado en relación a las compras de materia prima a intermediarios, indica que no basta la sola mención de lo expuesto sino que el escrito debió estar acompañado de la debida prueba documental contrario a lo dispuesto por los artículos 89 y 120 del Código Tributario Provincial, por lo que se rechaza el reclamo.

En cuanto al supuesto enriquecimiento sin causa por parte del fisco y violación del procedimiento para determinar la responsabilidad solidaria, mantiene la postura asumida al tiempo de dictado de la solución atacada, recuerda el concepto y finalidad de los regímenes de retención y/o percepción, y para ello, resulta oportuno traer a colación lo dictaminado por la A.F.I.P. – D.G.I. a través de su División de Asuntos Técnicos y Jurídicos, que mediante dictamen Nro. 24/1979 (30/07/1979) Expuso: "...los contribuyentes son sujetos respecto de los cuales se verifica el presupuesto fáctico de gravabilidad denominado "hecho imponible". Los responsables solidarios por su parte, son sujetos ajenos al hecho imponible, colocados por el legislador, que junto con el contribuyente formalizan una relación

JORGE E. POSSE-PONSEÑA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

JORGE GUSTAVO JIMENEZ

*en la que coexisten, indistintamente, ambos obligados. Los sustitutos, por último, son los sujetos que, siendo ajenos al hecho imponible, desplazan por imperativo legal al contribuyente de la relación tributaria. Los agentes de retención y de percepción pueden asumir el carácter de responsables solidarios o de sustitutos..."*

Por lo expuesto, el Agente de retención es parte de un sistema de recaudación en la fuente, creado con el objeto de disminuir la evasión; y es por ello que le cabe responsabilidad a todo agente que no actúa como tal—ya sea cuando retiene y no ingresa los importes o cuando habiéndole correspondido, omite efectuar la retención correspondiente— porque de una u otra manera contribuye a la evasión destruyendo el fin para el cual ha sido creado.

El artículo 33 del Código Tributario Provincial dispone "...Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado. De no realizar la retención, percepción o recaudación, responde solidariamente". No obstante lo indicado, coincide en que la firma quedaria liberada de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. Tal carga probatoria surge del dispuesto por los artículos 98 y 102 2º párrafo del código Tributario Provincial.

Destaca que el agente no presentó documentación necesaria y suficiente que permita librarlo de la responsabilidad como pretende, pesando en consecuencia sobre él la responsabilidad solidaria que preceptúa nuestro digesto tributario provincial, no resultando valida la pretensión de trasladar al fisco la carga probatoria. Cita Jurisprudencia al respecto.

Concluye que por las consideraciones que anteceden corresponde HACER UGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por JOSE MINETTI Y CIA LTDA SACI en contra de la Resolución N° D 126-16 de fecha 21/07/25016, conformando nueva planilla obrante a fs. 2252/2254, la cual forma parte integrante de la presenta contestación.

JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

GUSTAVO JIMENEZ  
FISCAL

Con respecto a las pruebas ofrecidas corresponde analizar le artículo 134 tercer párrafo del Código Tributario Provincial, por lo que debe rechazarse la prueba ofrecida por no referirse a hechos posteriores, habiendo precludido la oportunidad procesal de hacerlo.

Con respecto a la prueba documental, expresa que fue materia de análisis y consideración.

En cuanto a la prueba informativa, en lo que respecta a los puntos 2.1. a) y b) constituyen una reiteración de lo ofrecido en la etapa impugnatoria, por lo que habrá de decidirse por el rechazo de aquella conforme las razones ya esgrimidas en la Resolución apelada. Respecto a los puntos 2.1.c y 2.2., no correspondería hacer lugar a la misma debido a que la información solicitada ya fue constatada en el en el sistema informático de esta DGR.

Que en elación a la prueba pericial contable, no correspondería hacer lugar a la misma por no ser necesarios conocimientos especiales para la apreciación de los hechos a probar (artículo 339 del C.P.C.C.T.)

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

III. A fojas 21/23 del Expte. N° 755/926/2016 obra Sentencia dictada por este Tribunal, en donde se tienen por presentadas las actuaciones, y se ordena abrir la causa a prueba por el termino de 20 días. **A LAS PRUEBAS DE JOSE MINETTI Y CIA LTDA S.A.C.I.:** 1.- A la prueba documental: Téngase presente. 2.- A la prueba informativa: **Acéptese la misma conforme fue ofrecida en lo que respecta a los puntos 2.1 a) y 2.1 b)** Librese oficio a la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán a los efectos que informe, en base a las Declaraciones Juradas presentadas por cada uno de los proveedores señalados en el Acta de Deuda N° A 1453-2011, por los periodos 12/2007 a 12/2008 (ambos inclusive): **2.1 a)** Si declararon las operaciones concertadas con JOSE MINETTI y CIA LTDA S.A.C.I. **2.1 b)** Si abonaron el tributo correspondiente. El oficio deberá ser confeccionado por la parte interesada y presentados en Secretaria General de

JORGE E. POSSE PONES  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

JOSÉ GUSTAVO JIMÉNEZ

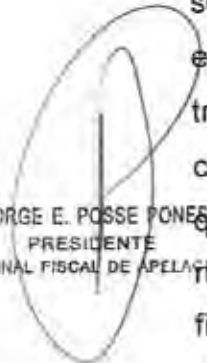


este T.F.A. para su control y despacho correspondiente; Con respecto a los puntos **2.1 c) y 2.2 No ha lugar**, teniendo en cuenta que la Dirección General de Rentas verificó la existencia de " Constancias de no Retención" según surge a fs.2263 del expte 1729/376-D2006 por lo que procedió a excluir las operaciones incluidas en el Acta de Deuda N° 1453-2011 con esos proveedores dentro de los periodos por los cuales las firmar cuentan con los certificados; **3.-** A la prueba pericial contable **no ha lugar** por aplicación del tercer párrafo del art. 134 del Código Tributario Provincial; Si bien al momento de efectuar la impugnación el contribuyente ofreció prueba pericial contable, de su escrito de apelación surge claramente que la prueba ofrecida difiere totalmente de la intentada en dicha oportunidad, lo cual se encuentra vedado por la norma referenciada.. **A LAS PRUEBAS DE LA D.G.R.:** A la prueba instrumental: Téngase presente.-


V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 126-16 de fecha 21.07.2016, 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.

Es importante destacar que no siendo una situación jurídica o status cuyo origen sea actual, sus consecuencias deben valorarse según las normas que regían en el momento en que se originó. En otras palabras, si bien el pago de la deuda tributaria es una consecuencia actual que debería afrontar el contribuyente, el conjunto de responsabilidades emergentes derivarían de una situación jurídica que no es actual y que por lo tanto debe regirse por la ley vigente al momento del nacimiento de la referida situación, o sea, los vencimientos de los periodos fiscales incluidos en el acta de deuda en discusión (12/2007 a 12/2008).



JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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).

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 cómputo 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 Anibal 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).

JORGE E. POSSE PONESI  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

GUSTAVO JIMENEZ

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.

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.

JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


FRANCISCO GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES

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 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 12/2007 a 12/2008 del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, determinados en el Acta de Deuda N° A 1453/2011, 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° A 1453/2011 (22/08/2016) 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



Dr. JORGE EL POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

PROFESORADO JIMENEZ

27/12/13, que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la IIº Nominación (Expte. Judicial N° 9377/2013).

Sorteado el planteo de prescripción, corresponde tratar la pretendida nulidad solicitada por el contribuyente. Para que proceda la misma, se debe estar en presencia de un acto viciado de tal manera que se le haya impedido a la firma el ejercicio amplio de su derecho constitucional de defensa en juicio, cuestión que no puede tenerse por acaecida en el presente caso, ya que el agente desde que fue notificado de la orden de inspección hasta el dictado de la resolución, contó con innumerables posibilidades de defenderse e incorporar pruebas al procedimiento.

En cuanto al planteo de que la D.G.R. posee la información y las facultades necesarias para demostrar de forma certera que los proveedores que operaron con la firma declararon el impuesto a los Ingresos Brutos, incluyeron en tales declaraciones la presunta retención omitida por Jose Minetti y Cia LTDA S.A.C.I. y abonaron el Impuesto correspondiente a tales anticipos, cabe resaltar que no se puede trasladar al Fisco la carga probatoria de la defensa del apelante. Así lo dijo la corte Suprema de justicia de la Nación en la causa "Cintafon S.R.L. s/impuesto" (Fallos 308:442) "... *el agente de retención que voluntariamente o por propia negligencia no cumple con el deber de retener, deviene responsable por el ingreso del impuesto debido, previéndose como única dispensa, la acreditación de que el contribuyente ingresó las sumas respectivas (art. 36, ley de impuesto a los réditos. t.o. 1960)" (el resaltado me pertenece).*

JORGE E. POSSE PONESA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

No obstante ello, y teniendo en cuenta el planteo efectuado por el apelante de que D.G.R. negó la apertura a prueba, este Tribunal, en búsqueda de la verdad objetiva, mediante Sentencia Interlocutoria número 624/17 de fecha 09/11/2017, dispuso la apertura a pruebas, haciendo lugar solo a la prueba informativa punto 2.1 a) y b) ofrecida por el apelante en su recurso. La apertura a pruebas se realizó por un plazo de veinte (20) días, tal como la ofreció el apelante en su recurso, de

ELIYAVO JIMENEZ

la misma forma y con los mismos puntos, por lo que se ordenó se libren oficios a la D.G.R. con el fin de: a) Acreditar si los contribuyentes declararon las operaciones concertadas con la firma José Minetti y Cia, LTDA SACI y b) Si abonaron el tributo correspondiente.

A fs. 33 del expte. N° 755/926/2016 consta informe de la D.G.R. firmado por el Jefe de depto. Revisión y Recurso C.P.N. Elsa Clementina Landriel; Jefe y subjeft de determinaciones de oficio C.P.N. Juan Gustavo Bazan y Elvira Del Valle Lazarte respectivamente donde expresa: *"Que respecto lo solicitado a fs. 01 de los presentes actuados por el Excmo. Tribunal Fiscal, referido a la presentación de las declaraciones juradas e ingreso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos realizada por cada uno de los sujetos incluidos en la determinación de oficio Acta de Deuda N° A 1453-2011 ajustada mediante "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 1453-2011 ACTA DE DEUDA N° A 1453-2011 ETAPA RECURSVA" en los periodos atacados 12/2007 a 12/2008, debemos decir que si bien este organismo tiene acceso a los Estados de Cuentas de cada uno de los sujetos involucrados en la determinación de oficio, esta información no permite constatar que se ingresó el impuesto en su justa medida respecto de cada una de las operaciones incluidas en la determinación de oficio, ya que la declaración consigna importes globales que no identifican las operaciones incluidas en las bases imponibles declaradas. Ni permite vincularlas con las Ordenes de Pago sobre las cuales resulta que el Agente no practico las retenciones.*

*Conforme a lo expuesto supra, no resulta posible a este organismo fiscal responder lo solicitado en el inciso "a)".*

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

*Que en relación a lo solicitado en el inciso "b)" debemos expresar que solamente se puede constatar el ingreso del impuesto en importes globales que surgen de la declaración jurada del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentada por el sujeto pasible de retención, sin poder verificar el ingreso del tributo por cada operación que conforma la determinación de oficio practicada.*

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL

*Se adjunta soporte óptico (CD) con información del registro de Sistema DGR respecto de la presentación e ingreso según declaración jurada del impuesto sobre los Ingresos Brutos por periodos contenidos en Acta de Deuda, Discriminada por periodo y por sujeto...".*

Ahora bien, con respecto a la valoración de la prueba, el art. 40 del Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Tucumán de aplicación supletoria expresa: *"Al dictar sentencia, apreciarán las pruebas de acuerdo a su prudente criterio, ajustándose a los principios de la sana crítica. Podrán inferir conclusiones de las respuestas que les den las partes, de sus negativas injustificadas y, en general, de su conducta en el proceso..."*.

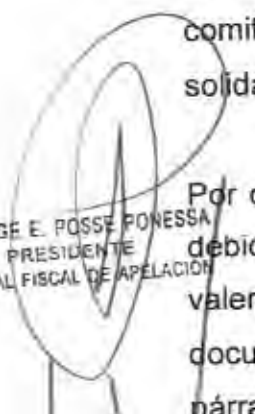
La libre apreciación de las pruebas reconoce en nuestro ordenamiento el marco legal de la "sana crítica", expresión que comprende la necesidad de valorar los distintos medios, explicando las razones que ha tenido el juez para formar su convicción al ponderar con un sentido crítico la variedad de pruebas.

La sana crítica se sintetiza en el examen lógico de los distintos medios, la naturaleza de la causa y las máximas de experiencia, es decir el conocimiento de la vida y de los hombres que posee el juez, simples directivas, indicaciones o consejos dirigidos al sentenciador y respecto de los cuales éste es soberano en su interpretación y aplicación. Naturalmente que si es arbitraria o absurda no puede pretenderse la validez de tal determinación judicial (conf. Fenochietto-Arazi, "Código Procesal Civil y Com. de la Nación, Comentado y Concordado con el Código Procesal Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires", Editorial Astrea, Tomo 2, página 356; esta Sala in re: "Ayerbe, Lázaro c. Ministerio de Justicia de la Nación", sentencia del 26/05/1998; "Martínez, Eliseo David c. Instituto de Servicios Sociales Bancarios", sentencia del 16/03/2001).

Conforme lo expuesto en párrafos precedentes se analizará la prueba producida en autos.

Es así que tanto de la información obtenida en la producción de la prueba como de la documental que consta en el expediente, considero no es posible determinar que el contribuyente principal ha tributado de manera correcta con respecto a las operaciones incluidas en el Acta de Deuda aquí cuestionada, debido a que la Autoridad de Aplicación solo puede chequear en su sistema la presentación de las declaraciones juradas y el pago de las mismas, y estas contienen números globales sin ofrecer un detalle específico de las operaciones que integran las bases imponibles sobre las cuales se calculó el impuesto. Por lo que para arribar a conclusiones más concretas, sobre si el contribuyente satisfizo el debido impuesto por cada operación se debería cotejar esta información con otra documentación contable que no consta en el expediente.

También es importante destacar que los listados que se corresponden a contratos, facturas, notas de crédito y cartas de porte relacionados con los contribuyentes "Asociación de Cooperativas Argentinas COOP.LTDA", "Campos Argentinos S.A.", "Itagro S.A." y "Enrique R. Zeni & Cía. SACIAFI" y que acompañan al recurso, no son suficientes por si solos para demostrar los planteos esgrimidos por el apelante en el punto N° 3 del mismo, referidos a la mal aplicación de la Resolución General N° 32/02 (entiendo Resolución General 23/2002); una errónea consideración de la base imponible en operaciones de transporte de cargas; a la inaplicabilidad del régimen de percepción con respecto a las compras de materia prima debido que se realizaron a intermediarios cuyos comitentes se encuentran exentos y a la determinación de responsabilidad solidaria aplicado por la Dirección General de Rentas.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Por otro lado no basta que la documentación sea puesta a disposición sino que debió acompañar toda la documentación y/o información de la que pretende valerse, circunstancia que no aconteció en el presente caso. Dicha insuficiencia documental resulta contraria a lo dispuesto en los artículos 98 y 120 segundo párrafo del C.T.P.: "Practicada la determinación de oficio de la obligación tributaria



*mediante la correspondiente acta de deuda confeccionada por la Autoridad de Aplicación, el contribuyente o responsable tendrá de derecho a impugnar o manifestar su disconformidad, total o parcial, respecto de aquella, mediante escrito fundado, dentro de los quince (15) días de su notificación. En la misma oportunidad deberá acompañarse toda la documental que estuviera en poder del impugnante y ofrecer la prueba restante de la que intente valerse...” y “...Los actos y resoluciones de la Administración Pública se presumen verídicos y válidos, su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante”.*

Sin perjuicio de lo expuesto, la D.G.R. al momento de contestar el recurso de apelación procedió a verificar en su sistema la existencia de “Constancias de No Retención” de los sujetos “Y.P.F. S.A.” y “BUNGE S.A”, constatando la emisión de certificado N° 000001229 vigente para los periodos 17/10/2006 a 17/03/2007 correspondiente al sujeto Y.P.F. S.A.; además para el sujeto BUNGE S.A. se identificaron los certificados N° 000001303, N°000001777 y N° 000002304 vigentes para los periodos 29/12/2006 a 29/08/2007, 23/08/2007 a 23/02/2008 y 23/02/2008 a 12/05/2008 a 12/11/2008; motivo por el cual se procedió a excluir las operaciones llevadas a cabo con estos sujetos y por esos periodos, a tal efecto se procedió a realizar un ajuste en la determinación y confeccionar una planilla denominada “Planilla Determinativa N° PD 1453-2011 Acta de Deuda N° A 1453-2011 Etapa Recursiva” por lo que se declara abstracto el agravio expuesto en el sub punto “3.2 SITUACION DE EXCEPCION – ART. 8 DE LA RESOLUCION GENERAL 32/2002”(entiendo Resolución General N° 23/2002)

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

- 1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 126/16 respecto de los sujetos pasibles de Retención que contaban con los certificados de “No Retención” en los periodos incluidos en el Acta de Deuda N° A1453-2011 por un importe de \$ 6.533.68

(Pesos Seis Mil Quinientos Treinta y Tres con 68/100), confirmando la misma por \$1.780.621,02 (Pesos Un Millón Setecientos Ochenta Mil Seiscientos Veintiuno con 02/100).

Así lo propongo.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

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


Por lo expuesto y existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de la presente.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **JOSE MINETTI Y CIA LTDA S.A.C.I. C.U.I.T. 30-52543681-7**, en contra de la Resolución N° D 126/16, respecto de los sujetos pasibles de Retención que contaban con los certificados de "No Retención" en los periodos incluidos en el Acta de Deuda N° A1453-2011 por un importe de \$ 6.533.68 (Pesos Seis Mil Quinientos Treinta y Tres con 68/100), confirmando la misma por \$1.780.621,02 (Pesos Un Millón Setecientos Ochenta Mil Seiscientos Veintiuno con 02/100).; conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

**2) REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE**.

S.G.B.

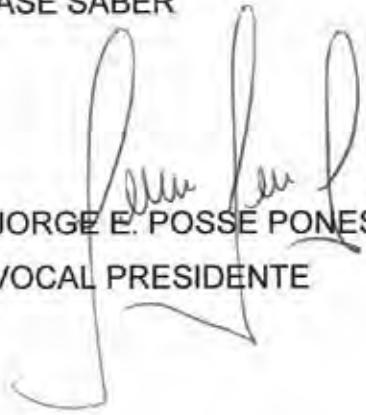


Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ

HAGASE SABER

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE

  
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

ANTE MÍ  
DRA. SILVIA M. MENEGHELLO

  
SECRETARIA