

SENTENCIA N° 236/18

Expte. N° 461/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 28 días del mes de Mayo de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León, el Dr. (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **TUCAGRO S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 461/926/2017, Expte. N° 40.317/376/D/2012 (DGR) y,

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° D 401/17; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

El CPN. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

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

I.- Que a fs. 823/829 del Expte. N° 40.317/376/D/2012 el contribuyente TUCAGRO S.R.L. interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 401/17 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 28/07/2017 obrante a fs. 815/820 del citado expediente. En ella se resuelve: HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación presentada por la firma en contra del Acta de Deuda N° A 2079/2012 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Retención, confirmándose la misma conforme a planilla anexa "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 2079-2012- ACTA DE DEUDA N° A 2079-2012- ETAPA IMPUGNATORIA" y DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto contra el Sumario N° M 653-2013.

II.- El contribuyente en su Recurso manifiesta la prescripción de las obligaciones tributarias incluidas en las actuaciones, cita normativa aplicable y jurisprudencia al respecto alegando que no existen actos interruptivos de la prescripción.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Manifiesta que la resolución en crisis viola de manera manifiesta las normas de orden publico contenidas en las leyes 8720 y 8795 y que al tratarse de deudas originadas en retenciones, percepciones y recaudaciones omitidas, es licito colegir que la totalidad de las mismas han quedado condonadas.

Que los ajustes por las operaciones de canje resultan improcedentes y que son realizados por la administración sin un soporte factico y jurídico provocando una violación al derecho de defensa.

Reitera que Tucagro SRL es una empresa que se dedica a la comercialización de productos agroquímicos utilizando en determinadas circunstancias la operatoria de canje en virtud de la cual, en vez de recibir efectivo, cheques u otro título en pago de los productos comercializados, recibe del productor agropecuario una cantidad de granos que luego entrega a sus proveedores en pago de las compras de los productos que comercializa.


Agrega que todas las operaciones cuentan con sus respectivos comprobantes y que en las operaciones interviene la ONCCA (Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario) quien ha registrado a la firma como operador en calidad de canjeador de bienes y/o servicios por granos, es decir, en calidad de acopiador razón por la cual la DGR no tiene facultad legal para negar tal condición.

Agrega que el Órgano de Administración no puede apartarse de lo dispuesto por el artículo 223 inciso 4 del CTP que dispone una base imponible especial por diferencia entre los precios de compra y venta de los productos agropecuarios por parte de los acopiadores de esos productos. Que la interpretación de las normas impositivas debe atenderse al fin de las mismas y a su significación económica, a la verdadera naturaleza del hecho imponible y a la situación real de base con prescindencia de las formas y estructuras elegidas por el contribuyente. Agrega como prueba de ello un "Anexo A" con todas las operaciones omitidas de retener y que corresponderían a operaciones de canje. Cita jurisprudencia de la CSJN y reitera que la retención resulta impracticable en estos casos. Finalmente solicita que se revoque el acto atacado y se declare su nulidad.

III.- Que a fs. 28/31 del expediente N° 461/926/2017 la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso. Manifiesta que no media en este caso prescripción de la acción de la autoridad de aplicación



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ

para determinar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, por las obligaciones tributarias incluidas en el Acta de Deuda.

Que el acto administrativo resulta ajustado a derecho no advirtiéndose la existencia de vicio alguno que lo afecte y que el mismo cuenta con la presunción de legitimidad. Que en ningún momento se vulnero el derecho de defensa del contribuyente por el solo hecho que no se le comunicara los ajustes que pudieran surgir del proceso de verificación.

Manifiesta que para el Régimen de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, las operaciones de canje se encuentran sujetas a la aplicación de las disposiciones previstas en la RG N° 23/02.

En cuanto a la apreciación económica de los bienes recibidos en especie, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en el art. 225 del CTP y que las operaciones de canje integran la base sujeta a las retenciones del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Que atento a las consideraciones expuestas entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de apelación interpuesto por la firma.

IV.- A fs. 37/38 del Expte. N° 461/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 401/17 resulta ajustada a derecho.

Cabe aclarar en primer lugar que la pretensión del contribuyente respecto de la prescripción de las obligaciones tributarias por las posiciones 12/2007 a 12/2008 incluidas en el Acta de Deuda N° A 2079/17-Etapa Impugnatoria no resulta admisible. Del análisis de los periodos involucrados en la mencionada acta se observa que el periodo 12/2007 (el más antiguo de los comprendidos en la determinación) venció el día 15/01/2008. Consecuentemente si se tiene en cuenta los cinco años dispuestos por la normativa aplicable para la prescripción de las obligaciones tributarias, la mencionada prescripción operaría el 15/01/2013. La notificación del Acta de Deuda se produjo el día 08/01/2013 conforme cedula de

J. JORGE E. POSSE PONFERRA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

D. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J. JORGE E. POSSE PONFERRA


notificación obrante a fs. 540 y la misma produjo la suspensión de los plazos de prescripción que se encontraban corriendo por el lapso de un año conforme surge del artículo 3986 y cc. del Código Civil vigente al momento de la notificación de dicha acta. En virtud de lo expuesto precedentemente, el plazo de prescripción se extendió entonces hasta el 15/01/14.

Por otro lado, la DGR inicio demanda de embargo preventivo (fs.841/848) el día 20/12/2013 por los periodos involucrados en el Acta de Deuda en cuestión por lo cual dicha demanda interrumpió oportunamente los plazos que se encontraban corriendo y en consecuencia la acción de la DGR para reclamar los periodos fiscales contenidos en el Acta de Deuda no se encuentra prescripta. De ello se colige que al encontrarse vigente el periodo más antiguo de los comprendidos en la determinación impositiva, con más razón continúan vigentes los periodos subsiguientes.

Respecto de la condonación legal también solicitada por el contribuyente y conforme al análisis desarrollado en los párrafos precedentes cabe concluir que tampoco resulta de aplicación en el presente caso la aplicación de la Ley N° 8.795 solicitada por la firma. Dicha normativa dispuso en su artículo 1, inciso 7, apartado f): *“Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante el periodo fiscal 2010 y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias de los sujetos responsables por deuda propia correspondientes a dicho periodo, siempre que al 6 de julio de 2015 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia que se trate”*

Como ya se dijo, el curso de la prescripción se encuentra interrumpido debido a la demanda de embargo iniciada por lo cual no resulta aplicable la mencionada ley de condonación.

Analizado el planteo de prescripción y condonación corresponde ahora considerar el fondo de la cuestión, observando que la Dirección General de Rentas determino a la firma Tucagro SRL deuda en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en su calidad de agente de retención por los periodos 12/2007 a 12/2008 conforme Acta de Deuda N° A 2079-2012.



JORGE E. FOSSE PONCE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL


La firma efectuó un descargo impugnando el monto surgido de dicha determinación, a lo que luego mediante Resolución N° D 401/17 y conforme planilla Anexa de Etapa Impugnatoria, la DGR ajustó el monto determinado originalmente depurando el mismo, resultando en consecuencia un monto menor a ingresar.

La deuda determinada conforme Acta de Deuda N° A 2079-2012 ascendía originalmente a \$222.546,74 (Pesos doscientos veintidós mil quinientos cuarenta y seis con 74/100) luego disminuida en la etapa impugnatoria conforme la citada Resolución (cuyo detalle obra en CD óptico adjunto a fs. 802 del expediente de marras) a \$31.936,64 (Pesos treinta y un mil novecientos treinta y seis con 64/100). Dicho monto se encuentra integrado por:

- Una diferencia de \$28.054,82 (Pesos veintiocho mil cincuenta y cuatro con 82/100) correspondiente a las operaciones de canje que según la DGR se encuentran sujetas al régimen de retención.
- Una diferencia de \$3.881,79 (Pesos tres mil ochocientos ochenta y uno con 79/100) correspondiente a diferencias aun subsistentes entre las alícuotas aplicadas por la firma y las determinadas por el Órgano de Administración: 1,25% para las operaciones efectuadas con sujetos que registran inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el Régimen de Convenio Multilateral, 2,5% sobre las operaciones efectuadas con sujetos locales inscriptos en el impuesto y 7,5% sobre las operaciones efectuadas con sujetos que no poseen alta en Tucumán. (Según informe DGR obrante a fs. 803/807), aspecto sobre el cual el apelante no se agravia en su recurso.



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Según puede observarse, las operaciones de canje constituyen el principal punto de controversia por lo que corresponde analizar la normativa aplicable al respecto.

Dr. JOSE ALBERTON
Vocal
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La RG N° 23/02 y sus modificatorias y complementarias, manifiesta en su artículo 1: *“Establecer en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos un régimen de retención anual de ingreso anticipado mensual que se aplicará a los sujetos que desarrollen actividad en la Provincia de Tucumán, de conformidad a lo que se indica en la presente”*.



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

En el artículo 6 agrega que “La retención reglamentada en la presente resolución se deberá realizar en el momento de efectuarse el pago...” Y agrega que “...se entenderá como pago a la cancelación total o parcial de la operación, sea esta realizada en forma directa o a través de terceros, mediante la entrega de dinero, cheque, pagaré y/o cualquier otro medio de cancelación, así como también la acreditación en cuenta que implique la disponibilidad de fondos...” (El subrayado me pertenece)

Del análisis de la normativa citada se puede observar claramente que la retención del impuesto debe ser practicada por parte del agente de retención en oportunidad del pago a sus proveedores, cualquiera sea el medio de pago utilizado para su cancelación siempre que exista la tan mentada disponibilidad de fondos.

En los presentes actuados al tratarse de operaciones de canje mediante la cual la firma Tucagro SRL recibe producción primaria de los productores de granos en cancelación de los productos agroquímicos oportunamente entregados (los que constituyen el objeto de su actividad), no existe en ningún momento la mencionada disponibilidad de fondos por tratarse de un pago en especie, por lo cual la retención pretendida por la DGR resulta de imposible cumplimiento en la práctica y por lo tanto se encuentra excluida del régimen de retención del Impuesto.

En mi opinión resulta inoportuna la remisión que efectúa la Autoridad de Aplicación en su escrito de contestación de traslado, al artículo 225 del CTP, en cuanto a la apreciación económica de los bienes recibidos en especie ya que dicho artículo si bien resulta aplicable a los fines de determinar la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos más no constituye un argumento válido que pueda ser utilizado para exigir la retención del tributo, por las especiales características que posee todo régimen de retención del impuesto en la fuente.

En conclusión y conforme a lo expuesto precedentemente corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE a la apelación interpuesta por el contribuyente, por un importe de \$28.054,82 (Pesos veintiocho mil cincuenta y cuatro con 82/100, dejando firme el Acta de Deuda N° A 2079-2012 por un importe de de \$3.881,79 (Pesos tres mil ochocientos ochenta y uno con 79/100) en virtud de los fundamentos expresados en los considerandos que anteceden.

L. JORGE E. BOSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, CPN Jorge Gustavo Jiménez, vota en igual sentido.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, CPN Jorge Gustavo Jiménez, vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

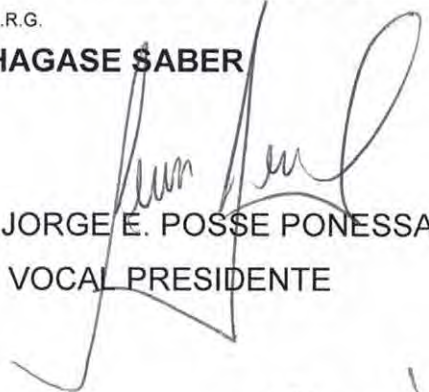
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

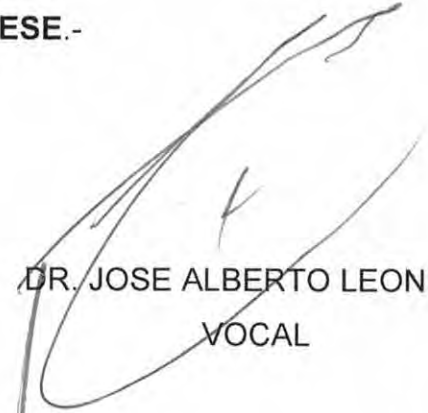
1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la apelación interpuesta por el contribuyente por un importe de \$28.054,82 (Pesos veintiocho mil cincuenta y cuatro con 82/100), dejando firme el Acta de Deuda N° A 2079-2012- IIBB Agente de Retención por un importe de de \$3.881,79 (Pesos tres mil ochocientos ochenta y uno con 79/100) en virtud de los fundamentos expresados en los considerandos que anteceden.
2. **REGISTRESE**, notifíquese, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHÍVESE**.-

G.R.G.

HAGASE SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

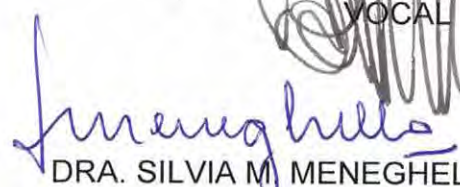


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



DRA. SILVIA M. MENEGHELLO

SECRETARIA