

SENTENCIA N° 344/18

Expte.: 202/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 27 días del mes de Julio de 2018, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "S.A. SAN MIGUEL A.G.I.C.I. Y F. S/RECURSO DE APELACION", N° 202/926/2018 (23113-376-D-2012 – DGR) y;

CONSIDERANDO:

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que a fs. 6887/6902 del expte 23113/376-D-2012 se presenta la C.P.N. Andrea Elizabet Campos en carácter de apoderada del contribuyente S.A. SAN MIGUEL A.G.I.C.I. Y F. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 35/18, de fecha 18.01.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 6875/6884 de estos actuados.

En ella se resuelve, en su art. 1°, hacer lugar parcialmente a la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de Deuda n° A 806-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Retención; en su art. 2°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme la planilla obrante a fs. 6879/6884; y, en su art. 3°, declarar abstracto el descargo interpuesto en contra del sumario instruido n° M 806-2012.

Considera que el acto administrativo resulta viciado de nulidad absoluta por carecer de los elementos de motivación y causa, vulnerando además garantías constitucionales, como el principio de legalidad, derecho de propiedad y debido proceso.

Asimismo plantea que los períodos reclamados se encuentran prescriptos; ya que el embargo preventivo interpuesto, se trata de una medida cautelar que carece de autonomía y que se encuentra caduca.

Considera que la DGR se apartó de las constancias aportadas que justificaban que algunos de sus proveedores eran contribuyentes exentos. Asimismo respecto de los que se vio imposibilitado de retener, alega que se trata de operaciones de rendiciones de fondos fijos y/o caja chica habilitada para gastos menores, que no ingresan en el circuito de registración.

Se agravia de que la Autoridad de Aplicación hubiese realizado la determinación impositiva sobre base presunta, cuando contaba con documentación respaldatoria suficiente para hacerlo sobre base cierta.

Considera que no se tuvo en cuenta la documental acompañada en su oportunidad en relación con los proveedores de extraña jurisdicción, sin alta en Tucumán, en relación a los cuales se realizó la entrega en origen y el flete estuvo a su cargo.

Plante la inconstitucionalidad del Régimen de Retención implementado por la Resolución General N° 23/02.

Otro agravio del apelante radica en que el Fisco no dio intervención a los responsables por deuda propia, pese a que fuera ofrecido por su parte en la etapa impugnatoria; sin atender a los fallos dictados por la CSJT y resultando nula la pretensión del Fisco de trasladar las cargas propias de la Administración a su parte.

Ofrece como prueba, la documental y contable que tuvo a la vista la inspección y solicita que se notifique a los contribuyentes en su condición de deudores por deuda propia.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fojas 16/17 obra Sentencia Interlocutoria N° 198/18 del 16/05/2018 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 35/18 resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, corresponde analizar el planteo realizado por el contribuyente en materia de prescripción. En relación a este planteo interpuesto por el contribuyente, corresponde realizar un análisis minucioso de la normativa aplicable en la materia.

Cabe efectuar las siguientes consideraciones:

- a) Los períodos 12/2007, 02 a 12/2008, 01 a 11/2009 no se encontraban prescriptos al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 806-2012.
- b) El artículo 3986 del C.C. en su segundo párrafo (vigente al momento de la notificación del Acta de Deuda) establecía que: *"La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión solo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción"*; por lo que la notificación del Acta de Deuda practicada el 17/12/12 suspendió el curso de la prescripción por única vez durante 1 año.

- c) Por ello el nuevo vencimiento de la prescripción de los citados períodos operó a partir del 15/01/14 (respecto del más antiguo de los períodos- 12/2007).
- d) Por esa razón habiendo sido solicitado con fecha 27/12/13, el Embargo Preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario Provincial, en base al Certificado de Deuda N° 281-2012, y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación- Expte N° 9376/13, los períodos mencionados no se encuentran prescriptos.

Por otra parte en relación con el planteo de que se encuentran prescriptos porque estaría caduco el embargo preventivo trabado, el mismo no resulta correcto.

Cabe tener en cuenta la normativa relacionada con dicho planteo, ya que efectivamente el CTP en su artículo 9 inciso 4 establece lo siguiente: *"Para el ejercicio de sus funciones, la Autoridad de Aplicación tendrá –sin perjuicio de otras establecidas en este Código o leyes especiales– las siguientes facultades: ... 4. Deducir, una vez determinada y confeccionada el acta de deuda a la que se refiere el artículo 98, demanda de embargo preventivo o de cualquier otra medida cautelar –incluida la inhibición general de bienes preventiva contra los contribuyentes y/o responsables o quienes puedan resultar deudores solidarios, en los términos dispuestos por el Capítulo II del Título V del Libro I del Código Procesal en lo Civil y Comercial de Tucumán. A los fines de esta Ley, se establece en sesenta (60) días el plazo de caducidad previsto en el Artículo 228 del citado Código"*.

Es decir, el CTP prevé la posibilidad que, ante la confección del Acta de Deuda establecida en su art. 98, se pueda deducir demanda de embargo preventivo en los mismos términos que establece el Código Procesal Civil y Comercial y establece en 60 días el plazo que prevé el art. 228 de dicho digesto.

Veamos que establece dicho artículo. El mismo reza: *"Las medidas cumplidas antes de la demanda quedarán sin efecto automáticamente si no se promueve la acción dentro de los quince (15) días de su cumplimiento, que conste en autos, o desde que el peticionante tuvo conocimiento; serán a cargo de éste las costas y daños y perjuicios y no podrá solicitarlas nuevamente."*

DR. JOSÉ E. ROSSE PONS
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Cuando se tratara de créditos no exigibles, el plazo comenzará a correr desde el momento en que el peticionante puede hacer valer su derecho."

En el presente, si bien el embargo preventivo caduca si la DGR no inicia la demanda de ejecución fiscal en el plazo de 60 días hábiles, la situación queda encuadrada en la previsión del segundo párrafo, ya que se trata de créditos no exigibles, comenzando a correr dicho plazo de 60 días en el momento en que la Autoridad de Aplicación recién pueda hacer valer su derecho, es decir, desde que quedó firme la determinación, situación que no aconteció aún.

Determinada la exigibilidad de los periodos 12/2007, 02 a 12/2008, 01 a 11/2009 por no encontrarse prescriptos, corresponde realizar un análisis del resto de los argumentos planteados.

En relación con la supuesta nulidad de la resolución, dichos agravios no corresponden que sean atendidos atento a que el acto atacado sí posee motivación y causa suficiente.

En la Resolución N° D 35/18 se explica de manera clara y precisa, las razones que llevaron al dictado del acto y el análisis que se hizo de la documental presentada y de la apertura a prueba ordenada por el Fisco, pero que el contribuyente no se ocupó de producir.

Por su parte no resulta un argumento válido el que algunas retenciones no fueron efectuadas por tratarse de rendiciones de fondos fijos y/o caja chica; ya que salvo que se trate de un monto inferior al establecido por medio de la Resolución General N° 23/02 para que no deba efectuarse la retención, no puede resultar eximente de su responsabilidad para actuar como tal la operatoria que use la empresa respecto de pagos que ellos consideran menores; ya que la retención debe realizarse igual independientemente de ello.

En relación con los contribuyentes exentos, si fueron tenidas en cuenta las constancias aportadas, como bien lo expresa la resolución apelada, y por ese motivo se realizó un ajuste respecto de dos proveedores; ya que el resto de dichas constancias se referían a operaciones realizadas durante periodos no incluidos en la resolución dictada.

JORGE E. POSSE P...
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

También resulta desacertado el agravio en el cual expresa que la determinación fue realizada sobre base presunta, ya que tanto en el Acta de Deuda como en la Resolución se hizo clara alusión a que se tuvo en cuenta la documentación presentada por el contribuyente; por lo que la determinación se realizó sobre base cierta.

En la resolución atacada se expuso que la documental aportada no lograba demostrar acabadamente que la venta de bienes o prestación de servicios fueron realizados por el proveedor fuera del ámbito de Tucumán, como tampoco acreditó que el costo del flete fue soportado por el apelante; por lo que mal puede pretender que no se tuvo en cuenta la documental. Si se la consideró, pero no era suficiente para acreditar dichos extremos.

En relación con el planteo de inconstitucionalidad del régimen de retención, el mismo, amén de que no puede ser declarado en esta instancia administrativa; tampoco puede alegarlo cuando desde hace muchos períodos viene cumpliendo con las obligaciones establecidas en la Resolución General N° 23/02, sin haber interpuesto demanda alguna contra el Fisco por la aplicación de dicho régimen.

En relación con el agravio alegado por el apelante de que no se le habría dado participación a los proveedores; no resulta atendible; ya que de la constancia de autos se puede verificar que el Fisco ante la presentación de su escrito de impugnación, procedió a abrir a prueba el procedimiento y a la citación de terceros solicitada por S.A. San Miguel a fines de que se integren al procedimiento; la DGR la condujo como una prueba informativa y ordenó que se libren oficios a los proveedores (del listado que adjunta con la apertura a prueba) los que debían informar lo siguiente: respecto de cada una de las operaciones comerciales celebradas con S.A. SAN MIGUEL en períodos 12/2007; 02 a 12/2008 y 01 a 11/2009: 1. Fecha de emisión, Tipo y Número de Comprobante.

2. Importe neto gravado, IVA discriminado e importe total facturado.

3. Folio y mes de Registración del Libro IVA Ventas o Subdiario de ventas respectivo.

4. Si se practicaron sobre las operaciones indicadas retenciones del Impuesto sobre los ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán.-

5. Si las mismas integran la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por cada periodo y se vinculan al mes de su registración.-

6. Fecha de presentación y pago de las declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos donde se encuentran comprendidas, debiendo informar si computaron retenciones practicadas por S.A. SAN MIGUEL.

Los oficios debían ser confeccionados y diligenciados por el interesado.

El contribuyente se opuso a la apertura a prueba atento a que consideraba que no le correspondía a él la confección de los oficios y debía ser el Fisco quien cumpliera con la notificación; a lo que la Autoridad de Aplicación contestó por medio de la Resolución N° R 122/17 de fecha 30/10/17 que resuelve rechazar el planteo realizado contra la apertura a prueba, confirmándose la misma y reabriéndose los plazos procesales que se encontraban suspendidos.

A pesar de ello, el contribuyente no produjo la prueba ordenada por la DGR, en virtud de lo cual dicho Organismo procedió a dictar la Resolución N° D 35/18 que ahora el contribuyente apela.

De la misma manera el contribuyente vuelve a solicitar en esta instancia, que se cite a los proveedores y se los integre al procedimiento.

Respecto a ello, cabe tener en cuenta lo establecido por el Reglamento de este Tribunal.

En el mismo, el artículo 16 establece: *"Podrá recurrirse a todos los medios de prueba con excepción al de confesión de la Administración Pública"*

Al hacer alusión a todos los medios de prueba, queda claro que se refiere a los establecidos por el Código de Procedimiento Civil y Comercial de Tucumán (de aplicación supletoria) con las modificaciones que expresamente prevé el

reglamento citado en los artículos 17 a 26. Ellos serían: prueba documental, pericial, informativa, de reconocimiento y testimonial.

Ello evidencia que no existe ninguna prueba dentro de los medios enumerados en virtud del cual se pueda solicitar la integración de terceros ajenos al proceso; razón por la cual en su oportunidad la DGR recondujo el pedido y lo ordenó como una prueba informativa a fin de que los proveedores a quienes el contribuyente ofició contesten una serie de puntos que cumplirían con el fin perseguido por el apelante (la demostración de que los proveedores que no resultaron retenidos por su parte, ingresaron el impuesto sobre los Ingresos Brutos por la operación en cuestión).

Sin perjuicio de ello, el contribuyente recurrió la apertura a prueba y ante el rechazo a la misma, no produjo la prueba informativa y a pesar de todo ello, en esta instancia volvió a solicitar lo mismo (citación de los contribuyentes no retenidos); en virtud de lo que este Tribunal entendió que no correspondía abrir a prueba los autos y declaró la cuestión de puro derecho.

En consecuencia, y atento a lo anteriormente expuesto, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 35/18, de fecha 18.01.2018.

II). REGISTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

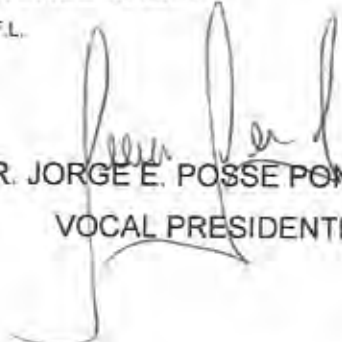
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:


1. **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 35/18, de fecha 18.01.2018.
2. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE,** oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HÁGASE SABER.

M.F.L.



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



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN