

SENTENCIA N° 408/18

Expte. N° 569/926/2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 días del mes de Agosto 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 Dr. José Alberto León (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **CITRUSVIL S.A. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 569/926/2016 (Expte DGR N° 31.704/376/D/2011) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Surge que a fojas 3.067/3.073 del Expediente N° 31.704/376/D/2011, el contribuyente CITRUSVIL S.A., CUIT N° 30-61945825-3, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 124/14 de la Dirección General de Rentas de fecha 24/08/2017 obrante a fs. 3.058/3.062. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación en contra del Acta de Deuda N° A 1452-2011 y dejar firme la "Planilla Determinativa N°: PD 1452-2011 Acta de Deuda N° A 1452-2011 Etapa Impugnatoria", practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención- y APLICAR una Sanción de Multa por \$ 727.781, 68 (Pesos Setecientos Veintisiete Mil Setecientos Ochenta y Uno con 68/100), equivalente a una (1) vez el gravamen omitido, por haberse configurado la conducta del agente en la infracción contemplada en el artículo N° 86 inciso 1) del C.T.P.,

Que alega el apelante, la prescripción de las acciones y poderes del fisco para exigir la deuda determinada por el Acta de Deuda impugnada, conforme frondosa jurisprudencia provincial y nacional acorde a la materia.-

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Esgrime la Nulidad del acto apelado, considerando que afecta su derecho de defensa, en el momento que los montos consignados en el Acta de Deuda, son cifras globales sin ningún tipo de discriminación sobre las mismas, resultando imposible determinar que pagos fueron excluidos y cuales incluidos al momento de determinar las bases imponibles.-

Manifiesta que la Resolución de la DGR, es meramente dogmática, no logrando rebatir los argumentos expuestos con respecto a la nulidad del acta de deuda, siendo un acto arbitrario en contra del contribuyente.-

Afirma que la prueba ofrecida no fue valorada y solicita nuevamente la producción de la prueba informativa, con el fin de demostrar que no existe obligación del apelante de ingresar las sumas reclamadas, en el momento que el obligado principal pagó el tributo.-

Sostiene que la omisión de actuar como agente de retención, podrá dar lugar a una sanción, pero no autoriza a atribuir responsabilidad solidaria por el ingreso de un impuesto que ya pudo ser abonado por el obligado principal.-

Con respecto a la Sanción de Multa impuesta por la Resolución apelada, esgrime la prescripción de la acción punitiva del estado, conforme a las normas del Código Penal.-

Agrega que la imputación efectuada por el Organismo recaudador, con respecto a su conducta, es nula, en el momento que el dolo no se presume, así como tampoco puede evadir si no efectuó la retención.-

Afirma que en el presente caso, la DGR solo verificó que el Agente no efectuó ninguna retención, imputándole una conducta dolosa por la sola ocurrencia de la infracción tributaria, afectando el principio constitucional de presunción de inocencia.-

Finalmente, solicita la aplicación de la norma penal más benigna, atento que la sanción para los agentes de retención se encuentra normada por el artículo N° 85

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAJ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. F. J. MENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

del C.T.P. y la Autoridad de Aplicación encuadra su conducta en el artículo N° 86 del mencionado digesto legal, siendo este último artículo más perjudicial para el contribuyente.-

II.- Que a fojas 01/09 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-

Afirma la D.G.R., que conforme el artículo N° 7 de la Ley N° 8.520 conforme la modificación introducida por el punto f) inciso 7 del artículo N° 1 de la Ley N° 8.720, corresponde condonar la obligación tributaria reclamada desde el 03/2006 al 11/2006, deviniendo abstracto los argumento del contribuyente, referidos a los mencionados periodos.-

Sostiene que el único período exigible es el 12/2006, por lo que devienen improcedentes los agravios expresados para los periodos anteriores.-

Con respecto al período exigible, en honor a la brevedad reitera los argumentos vertidos en la Resolución apelada, solicitando se haga lugar parcialmente al Recurso de Apelación y se confirme el período 12/2006.-

III.- Que a fs. 20/22 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 607/17, en donde se abre a prueba la presente causa, admitiéndose la prueba documental ofrecida, así como la informativa solicitada, la cual no fue producida.-

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad emitir nuestra opinión.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. RICARDO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En forma preliminar y por ser un argumento preclusivo, corresponde analizar el agravio expuesto por la contribuyente en su recurso de apelación, con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamadas por la DGR.-

Es imperativo analizar la injerencia en este caso concreto de la Ley provincial N° 8.720, con respecto a la condonación de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 01 a 11/2006 contenidas en el Acta de Deuda N° A 1452-2011, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención.-

Que el punto f), inciso 7) del artículo 1° de la Ley 8.720, reza: “...*Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los períodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos períodos, siempre que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate...*”.-

Del análisis de las norma transcriptas, se desprende que la condición para la eximición de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 03 a 11/2006 contenidos en el Acta de Deuda N° A 1452-2011, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, sería que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate, condición que a mi entender, no se configura, atento que el curso de la prescripción no se encuentra interrumpido, por lo que corresponde el **beneficio** de la condonación de los períodos mencionados.-

Del análisis detallado del presente expediente, surge que a fojas 2.662 obra cedula de notificación N° 0001-00052461, por medio de la cual se comunica al contribuyente el contenido del Acta de Deuda N° A 1452-2011. Tal notificación fue realizada en fecha 29/12/2011, en el domicilio fiscal del contribuyente, por los períodos 03 a 12/2006 en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POISSON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. ...
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Asimismo en fecha 13/04/2012, la Autoridad de Aplicación interpuso demanda judicial de embargo preventivo con respecto a los periodos 03 a 12/2006, practicados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, emitiendo el certificado de deuda N° 508/2011, el cual tramita ante el Juzgado de Cobro y Apremios de la II nominación, expediente judicial N° 2394/2012, acto jurídico que tiene por efecto la interrupción del curso de la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias correspondientes a las posiciones reclamadas.-

Del análisis de las constancias de autos, surge que la Autoridad de Aplicación no interrumpió el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 03 a 11/2006 determinados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, teniendo en cuenta que al 14 de Octubre de 2014, el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, no se encontraba interrumpido conforme lo normado por el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720.-

Por ello, la D.G.R. no conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las diferencias reclamadas por el Acta de Deuda impugnada, con respecto a los periodos 03 a 11/2006, asistiéndole razón al apelante con respecto a la condonación de las obligaciones tributarias solicitadas.-

No ocurre lo mismo con el período 12/2006 determinado en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, atento que la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago, teniendo en cuenta que el curso de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, fue suspendido (art. 3.986 último párrafo del C.C.) por un año por medio de la notificación del Acta de Deuda mencionada y dentro ese plazo de suspensión, la prescripción fue interrumpida (art. 3.986 del C.C.) por parte de la D.G.R. por causa de la interposición de la demanda judicial de embargo preventivo, en fecha 13/04/2012, conforme las disposiciones del Código Civil, vigente al momento del acaecimiento de los actos jurídicos.-

Ahora bien, y siendo exigible por parte de la DGR la obligación tributaria correspondiente al período 12/2006, practicado en concepto del Impuesto sobre

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE A. POSSE GONZALEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

los Ingresos Brutos – Agente de Retención, corresponde analizar los argumentos expuestos por las partes.-

V.- Con respecto al agravio expuesto por el contribuyente de la Nulidad de la Resolución apelada, cabe precisar 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 cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada. Por otro lado surge de autos que al momento de la impugnación el Agente realiza un detalle pormenorizado de cada uno de los conceptos y situaciones que considera al margen de retención, dispuesta por la Resolución General (DGR) N° 23/02 sus modificatorias y complementarias, agregando como Anexo de su presentación un detalle en el que indica los sujetos y los montos que discute, expresando en cada caso, los motivos de su disconformidad.-

Siendo insuficientes los argumentos utilizados a los fines de lograr la sanción de nulidad del acto administrativo, el cual se presume legítimo, tal como lo establece el artículo N° 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia, y no habiéndose vulnerado el Derecho de Defensa del contribuyente, corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado por el apelante.-

En cuanto al agravio referido a no abrir a prueba el procedimiento, es que este tribunal en búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo N° 3 de la Ley N° 4.537, dispuso la apertura a prueba acogiendo la prueba informativa ofrecida al momento de la impugnación. A fs. 25 del expte. de cabecera y habiendo vencido el plazo establecido para el periodo probatorio, se produjo la clausura del mismo sin que se verifique actividad probatoria alguna. De esta manera se puede considerar saneada la falta de apertura a prueba por parte del fisco en la etapa Impugnatoria.-

Por la misma razón no puede alegar falta de solidaridad, ya que teniendo la oportunidad de probar el efectivo ingreso de las retenciones por parte de los contribuyentes principales en la etapa probatoria ante este Tribunal, no produjo

Dr. JOSÉ ALBERTO DE LOS RÍOS
V. C. F. C. A.
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSÉ MANUEL BERNIERI
V. C. F. C. A.

prueba alguna, motivo por el cual no puede desligarse de sus obligaciones de haber omitido actuar como Agente de Retención.-

Con respecto al Sumario instruido N° M 1452-2011, y a la luz de las normas vigentes en ese momento, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720, (modificada por Ley N° 8.795 Sanción: 8/7/2015 - BO 15/7/2015).-

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso de la precitada norma, en la medida que la infracción objeto del presente recurso, data del 15/01/2007, ya que esta es la fecha de vencimiento de la declaración jurada 12/2006 (periodo más reciente del Sumario N° M 1452-2011) del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención y la misma es anterior al año 2009.-

Siendo ello así, concluyo que se ha tornado abstracto emitir pronunciamiento por carecer de interés jurídico actual la pretensión recursiva en examen y, por ende, adolece de sentido emitir opinión respecto de los agravios contenidos en aquel recurso. Es que, si ministerio legis, se ha eliminado la posibilidad jurídica de hacer efectiva la sanción determinada por la D.G.R., resulta de toda evidencia que no corresponde a este Tribunal Fiscal de Apelación abrir juicio respecto de los agravios traídos a su conocimiento, tornándose abstracta la cuestión planteada y, por consiguiente, resultar inoficioso emitir opinión en el tópic, en atención a lo precedentemente considerado.-

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

1. DECLARAR ABSTRACTAS las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación, en contra de la Resolución N° D 124/14 de fecha 29/05/2014, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **DECLARAR** que las obligaciones fiscales contenidas en el Acta de Deuda N° A 1452-2011 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, en lo que respecta a las posiciones 03 a 11/2006, han quedado sin efecto en virtud del beneficio de condonación dispuesto por Ley N° 8.720,

(modificada por Ley N° 8.795 Sanción: 8/7/2015 - BO 15/7/2015), conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

2. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación y en consecuencia confirmar la "Planilla Determinativa N°: PD 1452-2011 Acta de Deuda N° A 1452-2011 Etapa Impugnatoria", en lo que respecta al período 12/2006, practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención-, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

3. DECLARAR que por aplicación del punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley N° 8.720 (modificada por Ley N° 8.795 Sanción: 8/7/2015 - BO 15/7/2015), la sanción determinada mediante el artículo N° 2 de la Resolución N° D 124/14 de fecha 29/05/2014, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.-

Así voto.-


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

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,


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

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**


1. DECLARAR ABSTRACTAS las cuestiones planteadas en el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CITRUSVIL S.A., CUIT N° 30-**

61945825-3, en contra de la Resolución N° D 124/14 de fecha 29/05/2014, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **DECLARAR** que las obligaciones fiscales contenidas en el Acta de Deuda N° A 1452-2011 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, en lo que respecta a las posiciones 03 a 11/2006, han quedado sin efecto en virtud del beneficio de condonación dispuesto por Ley N° 8.720, (modificada por Ley N° 8.795 Sanción: 8/7/2015 - BO 15/7/2015), conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

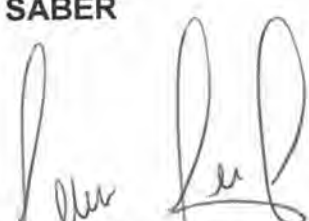
2. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CITRUSVIL S.A., CUIT N° 30-61945825-3**, en contra de la Resolución N° D 124/14 de fecha 29/05/2014, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, y en consecuencia confirmar la "*Planilla Determinativa N°: PD 1452-2011 Acta de Deuda N° A 1452-2011 Etapa Impugnatoria*", en lo que respecta al período 12/2006, practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención-, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.-

3. DECLARAR que por aplicación del punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley N° 8.720 (modificada por Ley N° 8.795 Sanción: 8/7/2015 - BO 15/7/2015), la sanción determinada mediante el artículo N° 2 de la Resolución N° D 124/14 de fecha 29/05/2014, ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.-

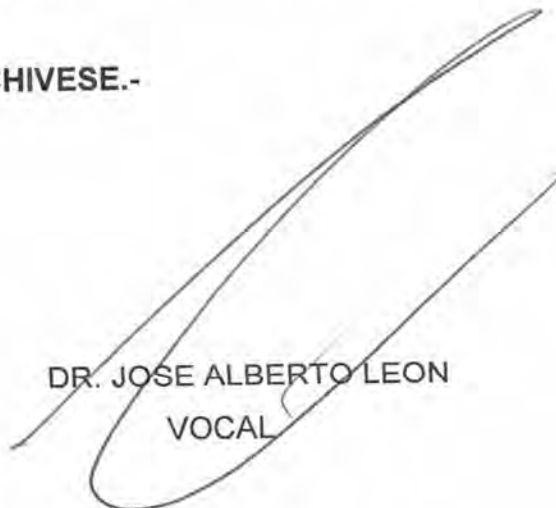
4. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.-

HAGASE SABER

ALD.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA