

SENTENCIA N° 579/18

Expte. N° 62/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los **5** días del mes de **OCTUBRE** de 2018, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), el Dr. José Alberto León (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **MASIDE S.R.L. s/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 62/926/2017 (Expte. DGR N° 24750/376/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.- Que la firma MASIDE S.R.L., CUIT N° 30-68569305-0, por medio de su apoderado, presentó Recurso de Apelación (fs. 01/08) en contra de la Resolución N° D 31/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 09.02.2017 obrante a fs. 983/984. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación deducida por el contribuyente, confirmándose el Acta de Deuda N° A 589-2013 – practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose la misma y DECLARAR ABSTRACTO el descargo respecto del Sumario N° M 589-2013, instruido por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86° inciso 1) del Código Tributario Provincial.-

Que manifiesta el apelante, en primer término, que ha operado la prescripción de las acciones y poderes del fisco para reclamar los periodos determinados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en el Acta de Deuda N° A 589/13.

Por otra parte, en forma subsidiaria, esgrime el apelante, que el Fisco Provincial ha efectuado una incorrecta aplicación del inc. 3º art. 222 del C.T.P. al incluir en la determinación impugnada, gastos efectuados por la firma apelante, por cuenta de terceros y que si se encuentran respaldados por sus respectivos comprobantes.

Afirma el presentante, que un reintegro de gastos no es en esencia un ingreso en los términos de la ley, sino cuanto mucho una compensación o devolución por los gastos efectuados, de manera que no podrá encuadrar en un ingreso generado por el ejercicio habitual y a título oneroso de una actividad.

Aduce que la Administración pretende la instrumentación mediante otro tipo de documentos sobre la vinculación entre su mandante y sus comitentes cuando la norma solo exige que los gastos sean realmente efectuados por cuenta de terceros respaldados por sus respectivos comprobantes, no más, lo que se cumple en la especie. Resultando en consecuencia la Resolución impugnada, errada y carente de motivación, con fundamentos totalmente arbitrarios, lo que acarrea su nulidad.

Sostiene que la Administración ha efectuado una valoración arbitraria y antojadiza de la prueba por él producida, desestimando documental en forma arbitraria y sin explicación alguna.

Finalmente ofrece prueba y solicita se deje sin efecto la Resolución cuestionada.

II.- Que a fs. 13/17 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 148º del Código Tributario Provincial.

Allí se afirma que de acuerdo al art. 222 surge que los conceptos que constituyen reintegro de gastos son los que están directamente a cargo del mandante o comitente, no así las erogaciones que el intermediario efectúa por el giro habitual de su actividad, los cuales son absorbidos en la retribución de la prestación.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.A. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Que en los casos de los gastos por compras de insumos o servicios prestados por terceros, efectuados por cuenta y orden de los comitentes, resulta posible probar el mismo con el comprobante emitido por el tercero –vendedor o prestador- y su correspondiente vinculación con la operación de intermediación.

Que el hecho de que la verificada contrate personal en relación de dependencia por cuenta y orden de terceros, cuya nómina se encuentra registrada a nombre de ésta, debe encontrarse debidamente respaldada con la documentación sustentatoria de dicha situación, a fin de demostrar la relación laboral existente por cuenta de terceros y posibilitar de esta forma el encuadramiento del gasto de acuerdo a lo establecido por el primer párrafo del art. 222, inc. 3º del C.T.P., situación que no se produce en el caso de autos.

Esgrime la Autoridad de Aplicación, que resulta de aplicación el beneficio de la condonación de las obligaciones tributarias correspondiente a los períodos 2009 y 2010 con respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, normado por el artículo Nº 1, inciso 7 apartado f) de la Ley 8720, pero que la facultad de verificación sobre dichos períodos es mantenida por la D.G.R., al incidir éstos en los períodos posteriores no prescriptos objeto de verificación.

Afirma que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, por lo que el cómputo del término de prescripción para el periodo fiscal 2011, comenzó a correr a partir del 29/06/2012.

Manifiesta que la notificación del Acta de Deuda, acaecida en fecha 28.01.2016 suspendió por seis meses el término de la prescripción, por lo que la acción de la DGR para reclamar el período 2011, se encuentra a salvo.-

Por lo expresado, solicita se rechace el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente y se confirme la Resolución Nº D 31/17 de fecha 09/02/2017.

III.- Que a fs. 23/26 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal Nº 448/17, en donde se abre la causa a prueba, habiéndose producido en forma parcial la misma, según dan cuenta las actuaciones de fs.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO DOMINÉZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

37/38. A fs. 45 existe presentación de la DGR por medio de la cual se denuncia la adhesión del contribuyente al Régimen Excepcional de Facilidades de Pago establecido por la Ley N° 8873, cuya vista es contestada por el apelante a fs. 62/63. Que a fs. 92/94, de conformidad a las facultades otorgadas por los arts. 18 y 153 del C.T.P. este Tribunal dispuso una medida para mejor proveer mediante sentencia interlocutoria N° 80/18, la cual es cumplimentada mediante informe realizado por la D.G.R. a fs. 99, concentrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.-

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, advierto que de forma preliminar, debe analizarse la injerencia en este caso concreto de las Leyes provinciales N° 8720 y N° 8795, con respecto a la condonación de la obligaciones tributarias correspondientes a los períodos correspondientes a los años 2009 y 2010, repectivamente, contenidos en el Acta de Deuda N° A 589/2013, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Conforme el restablecimiento del Plan de Facilidades de Pagos de la Ley N° 8520 y atento la modificación introducida por el punto f) inciso 7 del artículo 1° de la Ley N° 8720 al artículo 7° de la primera de las normas citadas, se implementó el siguiente beneficio: *"...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".*

Asimismo, el artículo 1° punto "f" de la Ley 8.795 (Sanción: 8/7/2015 - BO 15/7/2015), reza: *"...Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante el período 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 período, 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 de que se trate....”.-

Del análisis de las normas transcriptas, se desprende que la condición para la eximición de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos del año 2009 es que al 15/10/2014 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 (y para los anticipos del año 2010, al 6 de Julio de 2015), extremos que no se configuran con respecto a los anticipos correspondientes al 2009 y 2010, contenidos en el Acta de Deuda N° A 589/2013, Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En razón de ello, corresponde aplicar el beneficio de la condonación respecto de los períodos mencionados.

Para un mejor análisis de lo afirmado, debemos remitirnos al artículo 54° C.T.P. (vigente al momento de la determinación) el cual dispone: “...Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate...”.-

Conforme el artículo N° 7° de la ley 26.994 modificado por la ley 27.077, el Código Civil y Comercial de la Nación empieza a regir a partir del 1° de agosto del año 2015 en el territorio de nuestro país, razón por la cual se torna operativo el mencionado digesto, teniendo en cuenta que la notificación del Acta de Deuda fue efectuada al momento que se encontraba vigente el mismo.-

Con respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), rige el artículo N° 2541 del C.C.y C.N., el cual dispone: “... Suspensión por interpelación fehaciente. El curso de la prescripción se suspende, por una sola vez, por la interpelación fehaciente hecha por el titular del derecho contra el deudor o el poseedor. Esta suspensión sólo tiene efecto durante seis meses o el plazo menor que corresponda a la prescripción de la acción....”.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOYAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

La interpelación fehaciente, conforme lo dispone el artículo transcrito, se produce con la notificación del Acta de Deuda, por lo que la comunicación de la misma suspende por seis (6) meses y por única vez, la prescripción liberatoria.-

En lo que refiere a la interrupción de la prescripción, dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, rige el artículo N° 2546 del C.C. y C.N., el cual dice: “...- *Interrupción por petición judicial. El curso de la prescripción se interrumpe por toda petición del titular del derecho ante autoridad judicial que traduce la intención de no abandonarlo, contra el poseedor, su representante en la posesión, o el deudor, aunque sea defectuosa, realizada por persona incapaz, ante tribunal incompetente, o en el plazo de gracia previsto en el ordenamiento procesal aplicable...*”.-

Por lo enunciado, tanto la Doctrina como la Jurisprudencia mayoritaria diferencia los efectos de la interrupción y de la suspensión del curso de la prescripción, estableciendo que la primera deja sin efecto alguno el tiempo corrido hasta el momento en que la causal acontece, comenzando nuevamente y de modo íntegro a computarse el plazo legal; y, en cambio, la suspensión detiene transitoriamente el transcurso del plazo de la prescripción sin afectar el tiempo ya corrido y una vez cesado el motivo de la suspensión, el plazo sigue corriendo hasta completar el término legal.

Conforme las normas transcritas, considero que las gestiones administrativas no tienen idoneidad para interrumpir el curso de la prescripción, ello sin perjuicio del efecto suspensivo que puedan tener. 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 este sentido, solo la demanda judicial de embargo preventivo efectuada por la DGR, tiene por efecto la interrupción del curso de la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias.

Ahora bien y del análisis detallado del presente expediente, surge que a fojas 926 obra cedula de notificación N° 0001-00165087, por medio de la cual se comunica al contribuyente el contenido del Acta de Deuda N° A 589/2013. Tal notificación

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMBERO
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

fue realizada en fecha 22/01/2016, en el domicilio fiscal del contribuyente, por los periodos 2009, 2010 y 2011, correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Atento que, para el inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria rige el viejo artículo N° 3.956 del C.C. (aplicable al caso), el cual dice: "...La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación." Esta norma ha venido a ser mas clara aún, con la nueva redacción del art. 2.554 del C.C. y C.N., el cual dispone "El transcurso del plazo de prescripción comienza el día en que la prestación es exigible", lo cual no hace mas que recoger el criterio jurisprudencial a que hemos hecho referencia.

De lo expresado, se entiende que el artículo 3.956 del C.C., prima ante el artículo 229° del Código Tributario, teniendo en cuenta la remisión expresa que efectúa el artículo N° 54° del Código Tributario Provincial.

Se deduce a partir de las normas transcriptas, que en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, cada declaración y pago constituye el cumplimiento de un anticipo (adelanto) a cuenta del ajuste final correspondiente, por lo que el contribuyente debe ingresar en forma mensual los importes determinados por medio de una declaración jurada mensual, con detalle de las operaciones correspondientes al mes calendario que se ingresa, teniendo consignado cada posición, su respectivo vencimiento mensual. Asimismo la falta del ingreso mensual del gravamen, genera consecuencias, o sea la posibilidad de la Autoridad de Aplicación de aplicar sanciones -

En el Acta de Deuda impugnada en autos, se consignan periodos, vencimientos, importe original e intereses, razón por la cual, para el inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, no rige el artículo 229 del C.T.P., sino el artículo N° 3.956 del C.C.

En conclusión, como ya lo expresara nuestra Corte Suprema de Justicia mediante Sentencia del 02/05/16, es irrelevante cualquier discusión semántica sobre el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria que regula el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, denomina como "anticipo", atento a que el mismo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, inicia desde que es exigible.-

Ahora bien, se advierte que al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 589/2013, o sea el 22/01/2016, las posiciones correspondientes a los períodos 2009 y 2010 ya se encontraban prescriptas, por haber transcurrido el plazo de cinco años desde su vencimiento, conforme ya se expresó.

Por ello, no surgiendo que la Autoridad de Aplicación haya interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil y Comercial, con relación a los anticipos correspondientes a los períodos 2.009 y 2.010, debe declararse la condonación de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a dichos períodos, contenidas en el Acta de Deuda N° A 589/2013, practicados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme lo normado por el punto f) inciso 7 del artículo 1° de la Ley N° 8720 y el artículo 1° punto "f" de la Ley N° 8795, respectivamente.

Sentada ya mi posición sobre los períodos condonados de oficio, cabe avocarme al tratamiento de los anticipos correspondientes del período 2011, considerados en el Acta de Deuda, respecto del cuales, ha acontecido un hecho nuevo, el cual tiene influencia en el derecho invocado por el contribuyente en su presentación y confirmado por la Autoridad de Aplicación al efectuar el conteste a la Medida para Mejor Proveer dictada por este Tribunal (fs. 99), correspondiendo entrar de lleno a su tratamiento, teniendo en cuenta que en caso de prosperar, la cuestiones planteadas sobre los períodos enunciados quedarían resueltas.

Que el hecho nuevo mencionado, consiste en la adhesión por parte del apelante al Regimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8.873, según surge del informe del Departamento de Revisión y Recursos de la D.G.R. (fs. 99). Que se desprende del informe mencionado, que las posiciones 1 a 5/2011, 7 a 10/2011 y 12/2011, consignadas en el Acta de Deuda controvertida en

Dr. JOSE ALBERTO DEON
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POISSA PONS
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

estas actuaciones, fueron incluidas en el Tipo de Plan 1322, N° 98432, emitido en fecha 31.07.2017 y cancelado en un pago en fecha 07.08.2017.

En conclusión y atento a lo expuesto, el contribuyente al adherirse al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos, canceló en forma total las posiciones correspondientes al año 2011, no surgiendo actualmente diferencias a favor de la D.G.R. por el período mencionado.

Que por lo expresado anteriormente, corresponde DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por MASIDE S.R.L., en relación a las posiciones correspondientes a los períodos 2009 y 2010, determinadas en el Acta de Deuda N° A 589-2013, del impuesto sobre los Ingresos Brutos, por aplicación de la ley N° 8520, conforme a la modificación introducida por el punto f) inciso 7° del artículo 1° de la ley N° 8720 y el artículo 1° punto "f" de la Ley N° 8795, respectivamente. Las obligaciones tributarias correspondientes a dichos períodos han quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

Asimismo, resultado ajustado a derecho, DECLARAR ABSTRACTA la cuestión planteada por MASIDE S.R.L., en su recurso de apelación, respecto de las posiciones correspondientes al año 2011, determinadas en el Acta de Deuda N° A 589-2013, del impuesto sobre los Ingresos Brutos, por haberse acogido al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8.873, encontrándose cancelado el mismo, sin que surjan diferencias a favor de la D.G.R. por el período mencionado.

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.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1.- DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por **MASIDE S.R.L.**, CUIT N° 30-68569305-0, en contra de la Resolución N° D 31/17 emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, en relación a las posiciones correspondientes a los períodos 2009 y 2010, determinadas en el Acta de Deuda N° A 589-2013, del impuesto sobre los Ingresos Brutos, por aplicación de la ley N° 8520, conforme a la modificación introducida por el punto f) inciso 7° del artículo 1° de la ley N° 8720 y el artículo 1° punto "f" de la Ley N° 8795, respectivamente; y en consecuencia **DECLARAR** que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos períodos han quedado sin efecto, en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

2.- DECLARAR ABSTRACTA, la cuestión planteada por **MASIDE S.R.L.**, CUIT N° 30-68569305-0, en su recurso de apelación, respecto de las posiciones correspondientes al año 2011, determinadas en el Acta de Deuda N° A 589-2013, del impuesto sobre los Ingresos Brutos, por haberse acogido al Régimen Excepcional de Facilidades de Pagos previsto en la Ley N° 8.873, encontrándose cancelado el mismo, sin que surjan diferencias a favor de la D.G.R. por el período mencionado.

3.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

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

C. DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

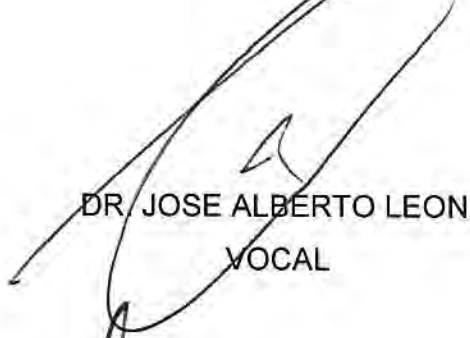
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 62/926/2017
San Miguel de Tucumán

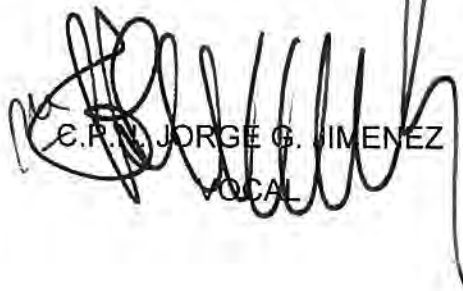
Tel. 0381-4979459 Página 10 de 11



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE




DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



E.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
AC SEC. GENERAL

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA