

SENTENCIA N° 633/18

Expte.: 339/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 17 días del mes de Octubre 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: "EXPRESO SAN JOSÉ S.A. S/RECURSO DE APELACION", N° 339/926/2018 (32336-376-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:

I.- Que a fs. 2134/2138 del expte 32336/376-D-2012 se presenta el Dr. Leandro Stok en carácter de apoderado del contribuyente EXPRESO SAN JOSÉ S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 104/18, de fecha 28.02.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 2125/2131 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 1745-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Percepción; en sus arts. 2° y 3°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme las planillas obrantes a fs. 2128/2131 y, en su art. 4°, declarar abstracto el descargo interpuesto en contra del sumario instruido n° M 1745-2012.

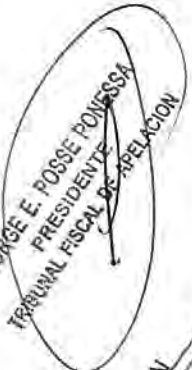
El apelante considera como improcedente el reclamo fiscal, ya que mediaría, prescripción de las acciones del fisco para determinar el impuesto en tratamiento por los periodos 01 a 12/2008.

Se agravia de que la demanda de embargo preventivo, si bien tiene efectos interruptivos de la prescripción de los periodos mencionados, lo mismo se verifica siempre y cuando la D.G.R. interponga demanda de ejecución fiscal dentro de los 300 días hábiles o de 60 días de acuerdo al actual código tributario. Esta caducidad de instancia verificada en el presente caso, dejó sin efecto la interrupción de la prescripción que se encontraba en curso para los periodos 01 a 12/2008, conforme lo establece el art. 2547 del Código Civil y Comercial de la Nación.

También se agravia de que la deuda de los principales obligados (es decir los clientes a quienes no les efectuó la percepción) se encuentra condonada en virtud del último párrafo del art. 7 de la Ley 8720. Por lo tanto, en aplicación de la naturaleza de su obligación como agente de percepción (conforme lo prevé el art. 33 del CTP), encontrándose condonadas las obligaciones tributarias de sus clientes, también lo está su obligación como agente de percepción no pudiendo serle exigida.

El apelante reitera el desacierto del mecanismo utilizado para la determinación de las percepciones no realizadas, ya que no integró a los clientes al proceso determinativo. Este accionar provoca la nulidad de la resolución; ya que al no verificar que ellos (contribuyentes principales del impuesto sobre los Ingresos Brutos) ingresaron el impuesto en cuestión, y exigirle también a la firma apelante el ingreso de las percepciones omitidas de practicar, se estaría enriqueciendo sin causa.

Manifiesta que resulta improcedente el cálculo de los intereses en la liquidación; atento a que, al haber cancelado el obligado principal su deuda de manera espontánea, los intereses que podrían haberse generado resultan condonados por aplicación del art. 91 del CTP. Nuevamente si para los obligados principales no le son exigibles los intereses, tampoco lo es para el agente de percepción.



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



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 10/11 obra Sentencia Interlocutoria N° 319/18 del 06/07/2018 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 104/18 resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, corresponde analizar el planteo realizado por el contribuyente en materia de prescripción en cuanto a los períodos 01 a 12/2008 comprendidos en el Acta de Deuda N° 1745-2012. 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 01 a 12/2008 no se encontraban prescriptos al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 1745-2012, llevada a cabo en fecha 26/12/2012.
- 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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 339/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 3 de 8

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

Dr. JORGE E. PORSE PONESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

que la notificación del Acta de Deuda practicada el 26/12/12 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 15/02/14 (respecto del más antiguo de los períodos- 01/2008).
- d) Por esa razón habiendo sido solicitado con fecha 07/02/14, el Embargo Preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario Provincial, en base al Certificado de Deuda N° 492-2012 y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nom. bajo el n° de expte judicial 232/14; 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*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

autos, o desde que el peticionante tuvo conocimiento; serán a cargo de éste las costas y daños y perjuicios y no podrá solicitarlas nuevamente.

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.

Por otra parte, el apelante pretende que, caduca la medida de embargo preventivo, se tiene por no interrumpida la prescripción, conforme lo establece el art. 2547 del Código Civil y Comercial de la Nación. El mismo establece: *"Los efectos interruptivos de la prescripción permanecen hasta que deviene firme la resolución que pone fin a la cuestión, con autoridad de cosa juzgada formal.*

La interrupción del curso de la prescripción se tiene por no sucedida si se desiste del proceso o caduca la instancia."

En estos autos, no podemos hacer mención a que exista una caducidad de instancia en virtud de la cual se tendría por no sucedida la prescripción, ya que la caducidad de instancia debe ser declarada por el juzgado donde tramita el proceso, ya sea de oficio o a pedido de parte, pero no opera de pleno derecho.

En la demanda de embargo preventivo incoada contra el apelante no ha sido declarada la caducidad de instancia. Confunde el mismo, los institutos de la caducidad de la medida de embargo preventivo y la caducidad de la instancia.

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

Respecto de que las obligaciones tributarias de sus clientes resultan condonadas por aplicación del art. 7 de la Ley 8720, y por ende también lo estarían sus obligaciones; corresponde realizar un análisis de lo que establece dicho artículo.

El mencionado artículo en el último párrafo establece: *“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.”* (el subrayado me pertenece).

Resulta acertado que las obligaciones tributarias correspondientes a todos los períodos anteriores al año 2009 (incluido éste) resultan condonadas; sin embargo, dicho beneficio se encuentra sujeto a una condición; cual es, que al día 15/10/14 no se encuentre interrumpida la prescripción.

No consta en estas actuaciones, ni fue probado por el apelante, que las obligaciones tributarias de los clientes por los cuales se le realizó la determinación impositiva, no tuvieron interrumpido el curso de la prescripción; es decir, no surge que dichas obligaciones se encuentran condonadas; ergo, no puede considerarse condonada la obligación del apelante en su carácter de agente de percepción.

En relación con la supuesta nulidad de la resolución, porque no se le habría dado participación a los clientes, ni verificado que hubiesen ingresado el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente; deviene abstracto su tratamiento; ya que en la resolución apelada se dejó constancia de que fue efectuado un análisis de las operaciones sujetas a percepción, resultando excluidas de dicha determinación las percepciones no realizadas correspondientes a clientes que presentaron e ingresaron la totalidad del impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente.

Por último en relación con el planteo de la improcedencia de la exigencia de los intereses en virtud a lo establecido en el art. 91 CTP; cabe tener en cuenta lo que dicho artículo establece: *“Los contribuyentes y/o responsables, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento,*

quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con las excepciones que la ley determina en cada caso y en especial en lo referente al Impuesto de Sellos.”

Dicho artículo se encuentra dentro del Capítulo II del CTP que trata sobre “Infracciones y Sanciones en particular”, por lo que el mismo claramente establece un beneficio que exime de sanción a los contribuyentes que regularicen su situación tributaria sin haber sido compelidos a ello. Pero de ninguna manera puede pretender el contribuyente que la norma prevé un perdón al pago de los intereses por la cancelación del impuesto fuera de término (por más espontánea y voluntaria que fuera).

Lo relacionado con los intereses resarcitorios esta reglado en el artículo 50 del Digesto Tributario, en el Capítulo V “Extinción de las Obligaciones Tributarias”, Sección Primera “Pago”. Es decir, se está refiriendo a las obligaciones tributarias y no a las sanciones.

El mismo establece en su primer párrafo, expresamente: “La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, recaudaciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio.” (el subrayado me pertenece). Este párrafo del art. 50, legisla sobre el interés resarcitorio que se torna exigible por el sólo pago fuera de término, sin necesidad de interpelación alguna por parte del Fisco; es decir, no hay pago espontáneo o pago voluntario (como afirma el apelante). Contribuyente que paga el impuesto después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado.

En consecuencia, 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- 104/18, de fecha 28.02.2018.
- II). REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, compartiendo 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**, 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-104/18, de fecha 28.02.2018.
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR**, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER.

M.F.L.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dra. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA