

SENTENCIA N° 746/18

Expte. N° 246/926-2017

N° 855/376-D-2014 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 12 días del mes de NOVIEMBRE 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 (Vocal), para tratar el expediente caratulado **“COMPAÑÍA INDUSTRIAL CERVECERA S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 246/926-2017 y N° 855/376-D-2014 (DGR)”** y;

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

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que a fojas 1170/1177 se presenta Gloria María Gurbista, en su carácter de apoderada de la firma e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 29/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 03.02.2017 obrante a fs.1155/1161 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **COMPAÑÍA INDUSTRIAL CERVECERA S.A. CUIT N°30-50577985-8** contra el Acta de Deuda N° A 9-2014 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, confirmándose la misma conforme “Planilla Determinativa N° PD 9-2014 – Acta de Deuda N° A 9-20014 – Etapa Impugnatoria”, **2) DECLARAR ABSTRACTO** el descargo respecto de la obligación tributaria 01/2009, **3) LIBERAR DE SANCION** las infracciones cometidas respecto del sumario instruido N° M 9-2014. .

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
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

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 22.03.2017 a fs. 1170/1177 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

En primer lugar plantea la prescripción de los períodos fiscales 02 a 12/2009, cuestiona el efecto interruptivo de la demanda de embargo preventivo opuesta oportunamente, aduciendo que se trataría de un pedido cautelar, tramitado inaudita parte y rechazado por el juez interviniente.

Deja expuesta la nulidad por vicios de procedimiento, insistiendo en la ausencia de los contribuyentes principales dentro del procedimiento determinativo en estudio y cita como aplicables al caso la doctrina sentada por la CSJT en los fallos "Farias" y "Bercovich".

Plantea la ilegitimidad del ajuste confirmado en la resolución apelada en relación al proveedor "Norit Sudmo Latinoamericana SA", ya que éste no revistió la condición de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la jurisdicción Tucumán en el período 2009 y por lo tanto resulta improcedente el ajuste pretendido por la DGR.

Asimismo insiste en que pretendió acreditar con la prueba informativa ofrecida que los proveedores con quienes la empresa concertó operaciones que dieron origen a las retenciones ingresaron el Impuesto que efectivamente les correspondía en tiempo oportuno liberando de su pago a la Compañía Industrial Cervecera S.A. como responsable solidario de aquél.

Se agravia porque la resolución negó la producción de la prueba requerida, recurriendo como único fundamento a la cita genérica de precedentes jurisprudenciales.

Plantea la improcedencia de los intereses resarcitorios.

Ofrece prueba documental e informativa.

Finalmente solicita se tenga presente la prueba ofrecida, hace reserva del caso federal y se deje sin efecto la resolución apelada y se ordene el archivo de las actuaciones.



Dr. JORGE E. POSSE DONESSA
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

III. Que a fojas 1/12 del Expte N° 246/926-2017 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

De manera preliminar resalta que respecto al planteo de prescripción, el valor interruptivo de la demanda de embargo preventivo en los términos generales dispuestos por el art.3986 del Código Civil es incuestionable. Este artículo disponía que "La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio."

De la misma manera, el artículo 3987 del C.C. vigente al tiempo de la interposición de la demanda disponía de manera taxativa los casos en los que la interrupción de la prescripción dispuesta por el artículo precedente se tiene por ocurrida, no permitiendo que dicha solución se haga extensiva de manera antojadiza a otras situaciones no contempladas por la norma.

Concluye que el valor que el apelante le confiere a la denegatoria del embargo preventivo no puede dar lugar a la eliminación de los efectos interruptivos de aquella. La solución propuesta por el recurrente es meramente antojadiza; en efecto, no surge ni de la letra de la ley ni de la voluntad del codificador si se tiene en cuenta la naturaleza de los taxativos casos contemplados en el artículo 3687 del Código de fondo.

Por lo expuesto, interrumpida la prescripción, entiende que corresponde el rechazo del planteo.

Con relación al planteo de nulidad por la ausencia de los contribuyentes principales dentro del procedimiento determinativo, remarca que éste planteo fue tratado en reiteradas ocasiones y agrega que el agente se encuentra obligado a retener, sin mayores análisis que los contenidos en las taxativas excepciones contempladas en el Art. 8 de la RG 23/02. Esto significa que no se pone en cabeza del agente un deber fiscalizador, no debe asegurar ni revisar el

Dr. JORGE E. POSSE PONESDA
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

cumplimiento por parte del obligado directo de los deberes formales o materiales que no le corresponden. Sólo debe retener.

Manifiesta que frente al incumplimiento de ese deber, la ley le atribuye la calidad de responsable solidario. Sería un caos en el sistema de recaudación pensar en que cada uno de los agentes designados decidieran analizar y determinar al tiempo de cada operación si corresponde o no la retención del impuesto. O si tuvieran que analizar si los contribuyentes se comprometen o no a ingresar el tributo en sus DDJJ. Es por ello que se desentiende de ésta tarea al Agente, imponiéndoles solamente el deber de retener en todos los casos, contemplando sólo excepcionalmente situaciones en que dicho deber sea relevado.

Cita el fallo del caso "San Juan" de donde surge que es el agente quien debe procurar por su parte la prueba indubitada que el contribuyente directo ingresó el tributo por la operación concertada con el agente, como único medio para desligarse de la responsabilidad que sobre él recae.

Finaliza afirmando que es errónea la posición del recurrente debido a que incumplió injustificadamente con su deber de retener y pretende que en una instancia ulterior otros demuestren si el contribuyente ingresó o no el tributo a los efectos de desligarse de la responsabilidad solidaria que él mismo generó ante aquel incumplimiento.

Con relación al contribuyente NORIT SUDMO LATINOAMERICANA S.A. observó que no registra alta en la jurisdicción Tucumán en el periodo verificado, razón por la cual consideró que corresponde hacer lugar al agravio planteado y de allí surge la denominada "Planilla Determinativa N° PD 9-2014 – Acta de Deuda N° 9-2014 – Etapa Recursiva" obrante en fs. 1199/1200 del Expte. Administrativo.

Asegura que las pruebas ofrecidas por el apelante para eximirse de su responsabilidad, no resultan idóneas para demostrar el ingreso del tributo relativo a las restantes operaciones omitidas. Por lo expuesto las rechaza.

En lo que respecta a los intereses resarcitorios calculados, la Administración recuerda que son, en sí mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente, esto es la deuda tributaria del contribuyente o responsable. De tal manera acreditado el incumplimiento, los intereses se derivan como resultado

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte 246/926-2017
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 11

lógico de la irregularidad fiscal. Cita el artículo 509 del Código Civil que expresa: "...Para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor debe probar que no le es imputable", situación que no fue debidamente fundada ni acreditada por el agente.

Consecuentemente correspondería desestimar los planteos y HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución (DGR) N° D 29-17 en lo que respecta al proveedor NORIT SUDMO LATINOAMERICA S.A. confirmando la determinación de acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 9-2014 – Acta de Deuda N° 9-2014 – Etapa Recursiva".

IV. A fojas 14/20 del Expte N° 246/926-2017 obra Sentencia Interlocutoria N° 718/17 de fecha 21.12.2017 dictada por este Tribunal, notificada el 19.02.2018, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone la apertura a prueba de las presentes actuaciones por el término de 20 días.

Luego, como consecuencia de la apertura a prueba dispuesta por éste Tribunal, el día 05.03.2018 se hizo entrega a COMPAÑÍA INDUSTRIAL CERVECERA S.A. de 10 oficios correspondientes a los proveedores incluidos en el listado obrante en el soporte óptico adjunto en fs.1198 (Expte. N° 855-376-D-2014); donde además se puede observar que los mismos fueron recibidos por el apoderado de la firma (fs.24 vta.)

De manera posterior se adjuntaron las contestaciones de algunos de los oficios diligenciados obrantes a fs.26/44.

Con fecha 16.03.2018 la firma solicitó prórroga del plazo, el cual fue otorgado por 20 días más(fs.45/48). Con fecha 28.03.2018 presentó un escrito acreditando el diligenciamiento de los oficios y solicitó reiteración de oficios no respondidos. Posteriormente se acreditaron los nuevos oficios diligenciados y la contestación de algunos de los oficios diligenciados (fs.50/212)

Finalmente con fecha 04.07.2018 se dictó proveído dando por finalizado el plazo probatorio y sus prórrogas, habiendo producido la prueba informativa ofrecida por el Agente y se llamaron Autos para sentencia (fs.213 Expte. N° 246-926-2017).

L. JORGE E. POSSE BONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.F.W. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 29/17 de fecha 03.02.2017, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar, sobre el cuestionamiento del efecto interruptivo de la interposición de la demanda de embargo preventivo que fue rechazada por el juez interviniente, es importante remarcar que el rechazo de la misma no desvirtúa el efecto interruptivo mencionado.

Es el artículo 3987 del CC vigente al tiempo de la interposición de la demanda disponía de manera taxativa los casos en los que la interrupción de la prescripción dispuesta por el mencionado artículo se tiene por no ocurrida, sin permitir que ésta solución sea extensiva a otras situaciones no contempladas en la norma. De esta manera dispone: "La interrupción de la prescripción causada por la demanda, se tendrá por no sucedida, si el demandante desiste de ella, o si ha tenido lugar la deserción de la instancia, según las disposiciones del Código de procedimientos, o si el demandado es absuelto definitivamente".

Esto demuestra que el código elimina los efectos interruptivos de la demanda sólo para casos puntuales que no se verifican en las presentes actuaciones, razón por la cual debe rechazarse éste agravio.

Respecto al planteo efectuado por el contribuyente sobre la prescripción de las acciones del fisco para exigir el impuesto y los accesorios de las posiciones 02 a 12/2009; cabe destacar que en las presentes actuaciones con fecha 12.10.2014 se interpuso demanda de embargo preventivo (fs.1143 Expte. N° 855/376-D-2014) razón por la cual se encuentra interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil con anterioridad al 15.10.2014 (fecha establecida en la Ley 8720) y por lo tanto la totalidad de la determinación impositiva se encuentra exigible.

Ahora bien, en relación al planteo de prescripción corresponde detallar el siguiente análisis, el vencimiento de la obligación fiscal más antigua 02/2009 se produjo el 10.03.2009 si contamos 5(cinco) años, la prescripción de la obligación hubiera operaría el 11.03.2014. Considerando que el Acta de Deuda fue notificada el 15.02.2014 y que los términos de la prescripción se suspendieron por un año, la prescripción de la posición 02.2009 hubiera operado el 11.03.2015. No obstante

L. JORGE E. POSSE BONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

ello el 02.10.2014 se interpuso demanda de embargo preventivo, con lo que quedó interrumpida la prescripción de los períodos 02 a 12/2009 incluidos en el Acta de Deuda N° A 9-2014 correspondiente el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención.

En lo que respecta al proveedor NORIT SUDMO LATINOAMERICA S.A. éste Tribunal comparte el análisis realizado por la Autoridad de Aplicación. Ello por cuanto la firma tuvo cese en la jurisdicción Tucumán en el Régimen de Convenio Multilateral en el período verificado y por ello corresponde hacer lugar al planteo efectuado por el Agente y detraer de la determinación las operaciones celebradas con éste sujeto, tal como se puede observar en la denominada “Planilla Determinativa N° PD 9-2014 – Acta de Deuda N° A 9-2014” que totalizan un importe de \$ 161.058,41 (Pesos Ciento Sesenta y Un Mil Cincuenta y Ocho con 41/100)

Con relación al planteo de nulidad solicitado por el apelante en base a la irregularidad del procedimiento realizado para determinar la deuda a favor del Fisco; por exigirle que el mismo acredite que el contribuyente (sujeto pasible de retención) ingresó el impuesto correspondiente y por negar la DGR la producción de la prueba ofrecida; ya que la Autoridad de Aplicación consideró que las pruebas aportadas no serían suficientes para demostrar que los contribuyentes ingresaron el impuesto dejado de retener en su justa medida y por lo tanto no realizó la apertura a prueba solicitada. Considera el Fisco que la insuficiencia documental contradice lo dispuesto en los artículos 98 y 120 del CTP.

Es por ello que, en búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo 3 de la Ley 4537, se dispuso la apertura a prueba acogiendo la prueba informativa ofrecida por COMPAÑÍA INDUSTRIAL CERVECERA S.A. en la etapa de impugnación y reiterada en su escrito recursivo, a fin que el Apelante diligencie los oficios correspondientes. Se hizo la entrega de 10 oficios a fin de que el Agente proceda a diligenciarlos.

De manera posterior (luego de pedidos de ampliación de plazos y reiteraciones de oficio) se adjuntaron las contestaciones de 8 (ocho) de los oficios diligenciados obrantes a fs.76/116-149/170-174/189-193/212.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Seguidamente se realizó el análisis de las respuestas a los oficios presentados por los proveedores de acuerdo al siguiente detalle:

1) Prueba producida por los proveedores de Compañía Industrial Cervecera SA (CICSA) que corresponde sea valorada por éste Tribunal debido a la forma y el contenido de la información presentada. A continuación se detalla el proveedor y el importe que representa cada uno de ellos en la determinación impositiva:

- ADECCO ARGENTINA S.A.(fs.153/167)	\$ 3.075,65
- PRAXAIR ARGENTINA S.R.L.(fs.178/189)	\$ 2.108,37
- JOHNSON DIVERSEY DE ARGENTINA S.A.(fs.193/212)	\$11.415,91
- SUMINISTRA S.R.L.(fs.93/107)	\$ 2.437,19
- CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES SAICAYG (fs.149/152)	\$ 867,94
- TECNICOM S.R.L.(fs.76 a 92)	\$ 2.700,59
- ARCOR S.A.I.C.(fs.107/115)	\$ 11.643,04

2) Prueba producida por los proveedores de CICSA que NO corresponde sea valorada por éste Tribunal ya que la información contenida resulta insuficiente respecto de la solicitada. Plantea la imposibilidad de contestar el oficio:

- RED BULL ARGENTINA S.R.L. (fs.174/176)

3) Prueba NO producida por los proveedores de CICSA correspondiente a 2 proveedores que no contestaron los oficios diligenciados.

- PYAT S.R.L.
- LIMPIA 2001 SA

En virtud del análisis antes mencionado, se procedió a detraer de la determinación impositiva todos aquellos proveedores cuya información fue presentada mediante certificaciones contables respetando el modo en que fuera solicitado por éste Tribunal; a través de la cuales se certificó: 1) Detalle de facturas de ventas por operaciones realizadas durante el periodo verificado, 2) Su correspondiente registración en los Libros IVA Ventas, 3) Su inclusión en la base

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
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

imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y la cancelación de los importes que surgen de las declaraciones juradas respectivas, tal como se puede observar en el punto 1) detallado anteriormente. Estas operaciones que corresponde excluir de la determinación impositiva y por lo tanto corresponde hacer lugar al Recurso de Apelación totalizan un importe de \$ 34.248,69 (Pesos Treinta y Cuatro Mil Doscientos Cuarenta y Ocho con 69/100).

Es importante destacar que los importes correspondientes a las operaciones excluidas provienen del "Listado de Ordenes de Pago" aportado por la firma en el expediente administrativo durante el transcurso de la verificación impositiva, que fue considerado como base de la determinación contenida en el Acta de Deuda N° A 9-2014.

En conclusión correspondería hacer lugar al recurso planteado por un importe total de \$195.307,10 (Pesos Ciento Noventa y Cinco Mil Trescientos Siete con 10/100) provenientes de: **a)** las operaciones celebradas con NORIT SUDMO LATINOAMERICA S.A. \$ 161.058,41 (Pesos Ciento Sesenta y Un Mil Cincuenta y Ocho con 41/100); **b)** las operaciones correspondientes a las certificaciones contables presentadas del modo solicitado en la apertura a prueba que totalizan \$ 34.248,69 (Pesos Treinta y Cuatro Mil Doscientos Cuarenta y Ocho con 69/100).

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **COMPAÑÍA INDUSTRIAL CERVECERA S.A.** en contra de la Resolución N° D 29/17 de fecha 03.02.2017 correspondiente al Acta de Deuda N° A 9-2014 confeccionada en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención por un importe de \$ 195.307,10 (Pesos Ciento Noventa y Cinco Mil Trescientos Siete con 10/100), confirmando la misma de acuerdo al soporte óptico obrante a fs.216 por un importe de \$ 21.217,37 (Pesos Veintiún Mil Doscientos Diecisiete con 37/100).

Así lo propongo.

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

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del presente acuerdo

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación presentado por el contribuyente **COMPAÑÍA INDUSTRIAL CERVECERA S.A.** en contra de la Resolución N° D 29/17 de fecha 03.02.2017 correspondiente al Acta de Deuda N° A 9-2014 confeccionada en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención por un importe de \$ 195.307,10 (Pesos Ciento Noventa y Cinco Mil Trescientos Siete con 10/100), confirmando la misma de acuerdo al soporte óptico obrante a fs.216 por un importe de \$ 21.217,37 (Pesos Veintiún Mil Doscientos Diecisiete con 37/100), en virtud de lo expuesto en los considerandos que anteceden.-

2) REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVÉSE**.

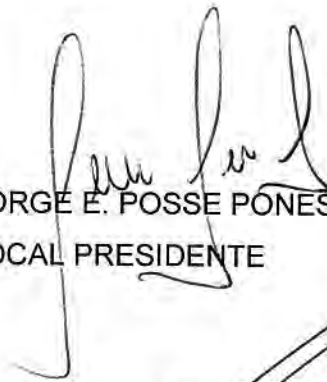
M.V.G.

HAGASE SABER

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

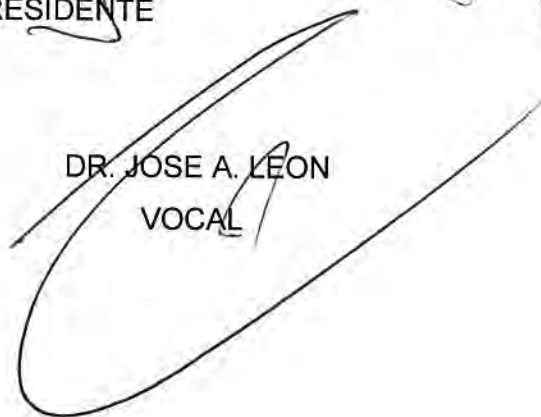
Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE A. LEÓN
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION