

SENTENCIA N° 049/18

Expte. N° 223/926-2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 17... días del mes de ~~dicembre~~ 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, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado "Citrusvil S.A. – Expediente N° 223/926/2018 (Expte. Nro. 37717/376-D-2012 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 1303/1310 del Expte. DGR N° 37717/376/D/2012 el Sr. Gustavo Daniel Serrano, en su carácter de Apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 29/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 17.01.2018 obrante a fs. 1295/1301 del Expte. mencionado, mediante la cual resuelve **1) DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento de la impugnación interpuesta por el agente CITRUSVIL S.A. en contra del Acta de Deuda N° A 1670-2012, respecto a las posiciones 01 a 02/2008, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención; **2) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° A 1670-2012, respecto de las posiciones 03 a 12/2008, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmándose la misma conforme "Planilla Determinativa N° PD 1670-2012 – Acta de Deuda N° A 1670-2012 – Etapa Impugnatoria" y; **3) DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento del descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 1670/2008.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 23.02.2018 a fs. 1303/1310 del Expte. DGR N° 37717/376/D/2012 realiza una exposición de los hechos.

Sostiene que:

- Con respecto a la acción del fisco para determinar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención por los periodos 03 a 12/2008, la resolución en crisis considera que dicha acción no se encuentra prescripta en virtud del efecto suspensivo de un año que tuvo la notificación del acta de deuda y por la supuesta interrupción del plazo de prescripción efectuado por la interposición de la demanda de embargo preventivo en fecha 11.04.2014.
- Dicha petición, conforme lo expresa el apelante, no tiene los efectos interruptivos que se le atribuye. Recapta su postura en los artículos 3986 y 3987 del Código Civil (vigente hasta el 31.07.2015), a partir de los cuales concluye que ante la denegatoria de la solicitud cautelar de la DGR, el demandado ha sido absuelto y por lo tanto, entiende que corresponde tener por no interrumpido el curso de la prescripción, y en consecuencia decretar la prescripción de las acciones de la DGR para exigir las obligaciones sobre las que versa la presente causa.
- Resulta arbitrario que el Fisco lo señale responsable solidario por una deuda que la Administración presume tiene para con ella. Es deber de la Administración comprobar si los proveedores ingresaron o no el tributo no retenido. La DGR cuenta con un sistema informático de donde podría haber corroborado la información aportada por esta parte, pero no lo hizo.
- Impugnó el ajuste sobre aquellas operaciones realizadas con aquellos proveedores que no realizaron actividad alguna en la jurisdicción de Tucumán y respecto de los cuales, las entregas de los bienes y/o servicios se realizaron fuera de dicha provincia, es decir, que no correspondía que se les efectúe retención alguna pues no existía sustento territorial en la provincia para que dichos sujetos tributen en la misma.
- Por el simple hecho de que posea una planta industrial en la provincia de Tucumán, no puede la DGR presumir que todas las operaciones que realiza, las realiza en la provincia de Tucumán, menos aún, si se tiene en cuenta que

JORGE E. POSSE TONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

se encuentra inscripto en Convenio Multilateral por realizar su actividad en diferentes jurisdicciones.

- La resolución sostiene que la venta de bienes de uso no se encuentra entre las causales de excepciones definidas por el artículo 8 de la RG (DGR) N° 23/02, por lo que no se hace lugar al planteo. Sin embargo, la venta de un bien de uso se encuentra absolutamente excluida del objeto del gravamen. Es decir, que en una operación no gravada por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, ya que no es un actividad que realice de manera habitual.
- Ofrece prueba informativa y pericial contable.

III. Que a fojas 01/06 del Expte. N° 223/926/2017, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial. Expresa que:

- Respecto al planteo del recurrente referente a que la demanda de embargo preventivo interpuesta por la DGR perdió el efecto interruptivo ante su denegatoria, señala que el apelante efectuó un análisis erróneo, toda vez que el artículo 3987 del Código Civil dispone de manera taxativa los casos en los que la interrupción de la prescripción dispuesta por el artículo mencionado se tiene por no ocurrida, no permitiendo que dicha solución se haga extensiva de manera antojadiza a otras situaciones no contempladas por la norma.
- En lo relativo al planteo titulado "Pretendida Solidaridad", cabe sostener que lo expuesto por el apelante remite a una cuestión de hecho y prueba (el ingreso del impuesto por parte del contribuyente), es decir que su mención no resulta suficiente para tenerla por acreditada.
- Que en ese sentido, la actividad probatoria en contra de actos dictados por el Fisco exige, por parte de quien recurre un acto de la Administración, mucho más que solo su discrepancia o negación, exige aportar pruebas concluyentes y contundentes, lo cual no sucede en el presente caso.
- El responsable no acredita con documentación respaldatoria que los contribuyentes no retenidos hayan ingresado el impuesto, circunstancia que tampoco acredita mediante la prueba que intenta producir. En consecuencia, correspondería el rechazo del planteo.

D. JORGE E. VOSSE POMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- Sin perjuicio de lo expuesto precedentemente, siendo la etapa impugnatoria, la instancia idónea y en busca de la verdad material, con el objeto de preservar el derecho de defensa del impugnante, con fecha 08.08.2017 a fs. 1265/1266 se procedió a notificar a la misma de la “APERTURA A PRUEBA” por el término de 20 días hábiles, mediante la cual la DGR autoriza a CITRUSVIL S.A. a librar oficio a los proveedores que forman parte de la determinación de oficio practicada mediante Acta de Deuda N° A 1670-2012, por la operaciones comerciales celebradas en los periodos 01 a 12/2008 con CITRUSVIL S.A. , solicitando información y aclarando que: “...La parte interesada deberá proceder a la confección de los oficios conforme se ordena, respecto de todo sujeto pasible de retención que formen parte de la determinación de oficio practicada...”, mediante la cual el impugnante tuvo la oportunidad de probar la falta de sustento territorial de los sujetos por los que se agravia y que incluye en el ANEXO II de su presentación.
- Habiendo transcurrido el plazo estipulado, el apelante no produjo la prueba señalada.
- En consecuencia, el presentante por un lado, no acredita con documentación alguna que las entregas que menciona hayan sido efectuadas en extraña jurisdicción, mediante remitos, facturas por fletes contratados u otra documentación que pruebe tal extremo, considerando que al tratarse de pagos efectuados en ésta jurisdicción se debe tener por verificado el mencionado requisito de desarrollar actividad gravada en esta jurisdicción, y por otro lado el apelante no produjo la prueba ofrecida y aceptada por la Autoridad de Aplicación mediante el procedimiento de Apertura a Prueba.
- Mencionado esto, la determinación realizada resulta correcta para aquellos proveedores por los cuales el Agente no aportó prueba documental suficiente y necesaria que justifique debidamente la falta de sustento territorial en Tucumán, no correspondiendo efectuar ajuste alguno.
- Respecto al subtítulo “Falta de Sustento Territorial”, señala que la sociedad posee su planta industrial y sede administrativa en la Provincia de Tucumán, con lo cual para la determinación de la base sujeta a retención se consideraron las órdenes de pago aportadas por la empresa por las operaciones efectuadas

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



con sus proveedores, ya que en todos los casos los sujetos detentarían sustento territorial en la Provincia de Tucumán. A partir de dicho análisis se procedió a requerir las constancias que avalen la no retención o que justifiquen la aplicación de alícuotas diferenciales declaradas.

- En la etapa impugnatoria la firma aporta constancias de inscripción en extraña jurisdicción, y en algunos casos copias de facturas, de la orden de pago, y orden de compra, manifestando que no corresponde retención por flete de la mercadería a cargo de CITRUSVIL S.A., sin embargo, no aporta toda la documentación que respalde de manera necesaria y suficiente la falta de sustento territorial en Tucumán.

- Respecto al punto planteado por el apelante denominado "Venta de Bienes de Uso", señala que sobre el concepto "pago por la compra de un Bien de Uso", incluido en el Anexo I, la documental arrimada consistente en la OP N° 8890 y la Escritura N° 26 (fs. 1074/1085), por la compra efectuada de un inmueble a la firma LA DONOSA TUCUMAN S.A., si bien es copia simple en clara contradicción con lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley N° 4537 antes mencionado, si atendemos la realidad económica, se observa que la misma resulta insuficiente para afirmar el destino de ese bien inmueble, ya que no arrima los registros contables ni balances con movimientos patrimoniales de la sociedad que justifiquen sus dichos, siendo dicha documental necesaria en el momento de determinar la base imponible en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme el artículo 222 que cita el impugnante. Además, dicho concepto no se encuentra entre las causales de excepción definidas por el artículo 8 de la RG (DGR) N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, por lo que no se le hace lugar a este planteo.

- En lo referente al punto titulado "Ofrece Prueba", en donde el apelante ofrece como prueba "Informativa", la misma resulta improcedente atento lo expuesto precedentemente. Respecto de la "Pericial Contable", la misma resulta improcedente por no ser necesarios conocimientos especiales para la apreciación de los hechos a probar – Artículos 339 del CPCCT.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- Por los motivos antes expuestos, la DGR entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el agente CITRUSVIL S.A. en contra de la Resolución N° D 29-18, debiendo confirmarse la misma.

IV. A fojas 12/15 del Expte. N° 223/926/2018 obra Sentencia Interlocutoria N° 217/18 del 21.05.2018 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado, en tiempo y forma el Recurso de Apelación y se dispone la apertura a prueba por el término de veinte días, habiendo vencido el plazo probatorio y sin que haya producido las pruebas.

Luego por PROVEIDO de fecha 06.08.2018, atento al estado procesal de la causa, se llaman autos para sentencia y se notifica a las partes.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 29/18 de fecha 17.01.2018, resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, se debe señalar que por las posiciones 03 a 12/2008, se emitió Certificado de Deuda N°490/2012, y se inició demanda de embargo preventivo en fecha 11/04/2014, la cual tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación, Expte. Judicial N° 1114/14, por lo que los periodos mencionados no se encuentran prescriptos.

En relación al planteo del contribuyente respecto a que la demanda de embargo preventivo interpuesta por la DGR perdió el efecto interruptivo ante su denegatoria, el mismo no resulta correcto.

Cabe tener en cuenta la normativa relacionada con dicho planteo, ya que efectivamente el Código Tributario Provincial 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*

Dr. JORGE E. JOSSE PONESDA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*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”*

El artículo 228 del Código Procesal en lo Civil y Comercial de Tucumán establece “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.

*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 caso, 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 de la norma citada en el párrafo anterior, ya que se trata de créditos no exigibles, comenzando a correr dicho plazo de 60 días desde 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 aun.

El apelante pretende que una vez 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; no habiendo sido declarada la caducidad de instancia en la demanda de embargo preventivo incoada contra el apelante.

Dr. JORGE E. PUSSE EDINNESS  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

D.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



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 períodos 03 a 12/2008 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 vicio en el procedimiento alegado por el apelante en virtud del cual no se le habría dado participación a los proveedores ni verificado que hubiesen ingresado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente sin haberse computado las retenciones no efectuadas por el agente; no resulta tal.

Ello en cuanto a que, en esta instancia se abrió a prueba a fin de que se libren los oficios a los proveedores que resultan comprendidos en la determinación efectuada mediante "ACTA DE DEUDA N° A 1670-2012 – ETAPA IMPUGNATORIA". Los oficios debían ser confeccionados y diligenciados por el interesado.

Además de acuerdo a lo establecido en el artículo 23 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán se otorgó al contribuyente un plazo de 48 horas a fin de que designe el perito que realizará la prueba pericial contable, el mismo plazo se le otorgó a la DGR para que designe si lo estima conveniente el profesional que asistirá a la pericia.

De esta manera, se puede considerar saneada la falta de apertura a prueba por parte del Fisco en la etapa impugnatoria; hecho que no fuera aprovechado por el apelante, ya que no produjo la prueba en esta instancia habiendo sido otorgada dicha posibilidad. En conclusión no existen vicios en el procedimiento.

Por la misma razón no puede alegar un enriquecimiento sin causa por parte del Fisco, ya que teniendo la oportunidad de probar el efectivo ingreso de las retenciones por parte de los contribuyentes principales (proveedores) en la etapa probatoria ante este Tribunal, no produjo prueba alguna; no pudiendo de esa manera desobligarse de sus deberes como Agente de Retención.

Ya en la etapa anterior, en busca de la verdad material, con el objeto de preservar el derecho de defensa del impugnante, la DGR decidió la apertura a

Dr. JORGE E. PASSE POWESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO MIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



prueba por el término de 20 días hábiles. Mediante esto la DGR autoriza a CITRUSVIL S.A. a librar oficio a los proveedores que forman parte de la determinación de oficio practicada, dándole la oportunidad de probar la falta de sustento territorial de los sujetos por los que se agravia. Habiendo transcurrido el plazo estipulado, el apelante tampoco la produjo en la anterior etapa impugnatoria.

Con respecto al punto planteado por el apelante denominado "Venta de Bienes de Uso", comparto lo manifestado por la DGR oportunamente, al señalar que la documental arrojada consistente en la OP N° 8890 y la Escritura N° 26 (fs. 1074/1085), por la compra efectuada de un inmueble a la firma LA DONOSA TUCUMAN S.A., si bien es copia simple en clara contradicción con lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley N° 4537, si nos centramos en la realidad económica, se observa que la misma resulta insuficiente para comprobar el destino otorgado a ese bien inmueble.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: 1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CITRUSVIL S.A. en contra de la Resolución N° 29-2018 de fecha 17.01.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, confirmándose la misma conforme "Planilla Determinativa N° PD 1670-2012 – Acta de Deuda N° A 1670-2012 – Etapa Impugnatoria", respecto de las posiciones 03 a 12/2008, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención.

Así lo propongo

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.

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


Visto el resultado del precedente acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

- 1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CITRUSVIL S.A.** en contra de la Resolución N° 29-2018 de fecha 17.01.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, confirmándose la misma conforme "Planilla Determinativa N° PD 1670-2012 – Acta de Deuda N° A 1670-2012 – Etapa Impugnatoria", respecto de las posiciones 03 a 12/2008, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, atento a los considerandos que anteceden.
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR** -devolver los antecedentes administrativos acompañados- y **ARCHIVAR.**

S.CH.


**HACER SABER**



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

**ANTE MI**



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
A/C SEC. GENERAL