

SENTENCIA N° 346 /2019

Expte. N° 632/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los...10... días del mes de Abril de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse (Vocal), Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**COMPAÑÍA AZUCARERA SANTA LUCIA S.A.** , Expte. Nro. 632/926/2018 (Expte. DGR Nro. 24141/376-D-2016)" y;

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

El Señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 1893/1904 del Expte. N° 24141/376-D-2016 el Dr. Juan José María Avellaneda, apoderado dela firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 299-18 de la Dirección General de Rentas (de ahora en adelante D.G.R.) de fecha 17.07.2018 obrante a fs. 1883/1886. En ella se resuelve: **DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento de la impugnación interpuesta por la firma contra el Acta de Deuda N° A 685-2016 respecto a las obligaciones tributarias 01 a 12/2012, incluidas en la misma; **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por la firma respecto a las obligaciones fiscales 01 a 12/2013 conforme planilla denominada "**PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 685-2016 – ACTA DE DEUDA N°: A 685-2016 – ETAPA IMPUGNATORIA**"; **INTIMAR** al cumplimiento de las obligaciones tributarias resultantes del Acta de Deuda N° A 685-2013 conforme surge de "**PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 685-2016 – ACTA DE DEUDA N°: A 685-2016 – ETAPA IMPUGNATORIA**"; **INTIMAR** al cumplimiento de las obligaciones que surgen de la planilla denominada "**PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° 685-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE RETENCION – ETAPA IMPUGNATORIA**".

En primer lugar rechaza la determinación realizada por la administración y plantea la nulidad del Acto Administrativo, por cuanto la D.G.R. no ha considerado que la

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 632/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 16

firma no estaba obligada a realizar la retención, dado que los contribuyentes a los que cuestiona no tenían actividad en la provincia de Tucumán.

Considera que la RG (DGR) N° 23/02 debe ser tachada de inconstitucional, ello por la falta de razonabilidad que necesariamente debe vincular el mecanismo de recaudación con el hecho generador del Tributo, su *quantum* y solidaridad por deuda ajena. Cita doctrina y jurisprudencia.

Advierte que entre el tributo y el medio de recaudación empleado, no existe relación jurídica justificante. Ya sea en los supuestos en los que se le reclama al agente más allá de lo que debía el contribuyente; ni tampoco cuando no se establece vinculación con el hecho generador que eventualmente hará exigible el impuesto, o bien justificará un anticipo mensual.

Considera que la resolución que aquí se cuestiona viola su derecho de propiedad, ya que existe una confiscación ilegítima al fijarse alícuotas de recaudación mayores a la alícuota del impuesto, esto crea un sistema perverso de financiación del fisco a partir de los recursos de los contribuyentes.

Agrega que para el caso que no se aceptaran los agravios hasta aquí expuestos, solicita se aplique principio de solidaridad pasiva, por cuanto la extinción de uno de los deudores del crédito, extingue y libera al resto de los deudores. Y en segundo lugar corresponde aplicar el modo extintivo del pago previsto en compensación de deudas solidarias.

Plantea la prescripción. Advierte que ha operado la prescripción liberatoria y en consecuencia no existe monto que reclamarle, deviniendo en abstracto el reclamo por parte del fisco. El plazo de prescripción aplicable al caso es el previsto en el nuevo Código Civil, en el inc c) del artículo 2537. Dada que existe una intimación fehaciente de fecha 29 de Diciembre del 2016, los términos se suspendieron por 6 meses conforme lo dispone el artículo 2541 del CCC. En estos términos, al momento de la interpelación iban corriendo 1 año y 150 días (28/12/2016), reanudándose los plazos el 29 de junio de 2017, y cumpliendo el término de la prescripción el día 02 de marzo del 2018.

Por ultimo impugna la planilla determinativa atento a que existiera distintos casos específicos como ser órdenes de pago anuladas, retenciones ya efectuadas por los obligados e incorrecta aplicación de la RG (DGR) 23/02.

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

II. Que a fs. 1923/1930 D.G.R., a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso.

En primer lugar plantea que la determinación de oficio practicada se ajusta estrictamente a la normativa vigente que regula el régimen de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En efecto, a los fines de determinar las alícuotas procedentes, se consideró lo dispuesto por la RG (DGR) N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, por lo que el acto administrativo en cuestión debe considerarse valido y ajustado a derecho.

Con respecto a la prescripción manifestada por el apelante. Considera que la posición 01/2013 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, la más remota de las obligaciones del periodo 2013 determinada en el Acta de deuda cuestionada, vencía el 13/02/2013, por lo tanto la acción para reclamar la misma prescribía el día 13/02/2018. No obstante ello, no operó la prescripción de dicho periodo debido a que el día 29/06/2017 se notificó el acta de deuda N° A 685-2016. Dicha notificación suspendió por el término de un año los plazos que se encontraban corriendo según el artículo 63 del C.T.P. modificado por Ley N° 8964, vigente al momento de notificarse el Acta de Deuda. No encontrándose prescripta la obligación tributaria del periodo 01/2013, mucho menos se encuentran prescriptas las restantes obligaciones del periodo fiscal 2013.

Con respecto al planteo de inconstitucionalidad *por se* planteada, considera excede la competencia atribuida constitucionalmente al Poder Ejecutivo Provincial, del cual forma parte la D.G.R. toda vez que la dilucidación de un extremo de tal gravedad, resulta atribuida por la Carta Magna al Poder Judicial, ello en virtud del régimen de división de poderes imperante, y por ello no corresponde abordar su tratamiento o consideración.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GABRIEL JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Realiza una breve reseña sobre régimen de retención – RG (DGR) N° 23/02 concluyendo que el Director General de Rentas se encuentra debidamente facultado para el dictado de las Resoluciones Generales cuestionadas, las cuales bajo ningún punto de vista constituyen la creación de un nuevo tributo o atenta contra el principio de reserva de Ley, sino establece una forma de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos a través de un régimen de pago a cuenta del mismo, impuesto que se encuentra debidamente legislado en el Código Tributario Provincial. La Ley establece una regulación esencial y básica a través de la cual marca las grandes líneas directivas al definir la figura del agente de retención, percepción y recaudación, dejando a la autoridad de aplicación, como organismo especializado, la tarea de nominar a los agentes mediante una operación lógica de subsunción de quienes quedan comprendidos en dicha figura.

Atendiendo al argumento del apelante referido a la solidaridad del agente y a un supuesto enriquecimiento sin causa por parte del fisco, advierte que, tal como está planteado, su pretensión no es otra que la de quedar liberado de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingreso el tributo. La actividad probatoria en contra de actos dictados por el Fisco exige, por parte de quien impugna un Acto de la Administración, más que estar en discrepancia, sino también aportar prueba concluyente y contundente, lo cual no sucede en el presente caso. Cita jurisprudencia aplicable.

En cuanto al punto “...Impugna Planilla...” expresa que la totalidad de prueba documental arrojada por el apelante, fue debidamente tratada y tenida en cuenta al momento de resolver la impugnación realizada contra el Acta de Deuda N° A 685-2016. Los ajustes correspondientes fueron excluidos al momento del dictado de la Resolución N° D 299-18, encontrándose plasmado en el CD adjunto a la misma.

Con respecto a la nueva documental arrojada, señala que la misma no genera ninguna modificación a las diferencias determinadas y subsistentes notificadas en “Planilla Determinativa N°: PD 685-2016 Acta de Deuda N° A 685-2016 – Etapa Impugnatoria”

En cuanto a la prueba informativa, la considera improcedente y meramente dilatoria. Del modo en que esta propuesta, no es suficiente para demostrar que se canceló el tributo respecto de cada una de las operaciones incluidas en la determinación de oficio.

Rechaza la prueba pericial, por resultar extemporáneo en esta etapa conforme el artículo 134 del CTP.

Por lo expuesto considera corresponde NO HACER LUGAR al recurso de Apelación interpuesto por la firma contra la Resolución N° D 299-18 de fecha 17/07/2018.

Ofrece pruebas y hace reserva del caso federal.

III A fs. 15/16 del Expte. 632/926/2018 obra Sentencia N° 740/18 del 12.11.2018 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación y se dispone a abrir la causa a prueba por el termino de 20 días acogiendo a las pruebas ofrecidas por Compañía Azucarera Santa Lucia S.A. en la etapa de impugnación y reiteradas en su escrito recursivo.

A fs. 107 del Expte. de cabecera, obra providencia que ordena la clausura del término probatorio y dispone pasar autos para sentencia, la cual fue notificada a las partes a fs 108/109 el 15/02/2019.

IV. Corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución N° D 299/18 es ajustada a derecho.

Preliminarmente, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por el contribuyente en su recurso de apelación, corresponde expedirse con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamados por la Autoridad de Aplicación.

El vencimiento fiscal de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación fiscal 07/2013, se produjo el 14/08/2013 por lo que el computo del término de la prescripción para el citado periodo comenzó a correr a partir de dicha fecha.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POBSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. JORGE ANTONIO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Consecuentemente si se cuenta 5 (cinco) años, la prescripción operaría el 14/08/2018. El Acta de deuda fue notificada el día 29/12/2016 (fs.567) con anterioridad al 14/08/2018, y así los términos de prescripción que estaban corriendo se suspendieron por el lapso de seis meses, conforme surge del art. 2.541 del Código Civil Y Comercial:“(…) *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 (...)*”, por lo que la nueva fecha de prescripción para el periodo 07/2013 pasó a ser el 14/02/2019. De este modo el periodo bajo análisis se encuentra prescripto a la fecha de la emisión de la presente Resolución.

Estando prescripto el periodo 07/2013 incluido en el acta de Deuda N° A 685-2016, los periodos 01 a 06 del 2013 también se encuentran prescriptos.

Con respecto al periodo fiscal 08/2013, el vencimiento fiscal de la Declaración Jurada correspondiente, se produjo el 11/09/2013 por lo que el cómputo del término de la prescripción para el citado periodo comenzó a correr a partir de dicha fecha. Consecuentemente si se cuenta 5 (cinco) años, la prescripción operaría el 11/09/2018. El Acta de deuda fue notificada el día 29/12/2016 (fs.567) con anterioridad al 11/09/2018, y así los términos de prescripción que estaban corriendo se suspendieron por el lapso de seis meses, conforme surge del art. 2.541 del Código Civil Y Comercial. Por lo que la nueva fecha de prescripción para el periodo 08/2013 pasó a ser el 11/03/2019. De este modo, el periodo bajo análisis no se encuentra prescripto a la fecha de la emisión de la presente Resolución.

Por lo expuesto la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las posiciones 08 a 12 del 2013 del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, determinados en el Acta de Deuda N° A 685-2016.

C.P.N. JORGE BUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 632/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 16

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONSESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con respecto al agravio expuesto por el contribuyente sobre la nulidad del acto administrativo, 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, situación que no ocurrió en el presente caso. En ese sentido y 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 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 a la pretendida inconstitucionalidad referida al régimen de retención que reclama, es importante señalar que no es el ámbito administrativo el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentante ocurrir por ante la autoridad y mediante la acción jurisdiccional pertinente. Así, resulta necesario destacar que el ejercicio del control de constitucionalidad de las normas recae en el Poder Judicial, habiendo señalado la Core Suprema de Justicia que *“(…) cualquiera que sean las facultades que corresponde reconocer al poder administrador para dejar sin efecto actos contrarios a las leyes, no se puede admitir que sea de su resorte el declarar la inconstitucionalidad de estas(…)”*

Que a mayor abundamiento, el máximo Tribunal de Justicia de la Provincia sostuvo que: *“(…) Es sabido que el control de constitucionalidad de una norma legal corresponde exclusivamente a los órganos judiciales y no a los órganos administrativos, cuya actuación, en principio, es sublegal, vale decir, que debe ajustarse a lo dispuesto por la norma, aunque esta, eventualmente, pueda resultar repugnante a disposiciones constitucionales. Ellos así, en principio, carecen de sentido y razonabilidad su articulación en sede administrativa. El referido criterio aparece receptado en el artículo 13, inciso c) del Código Procesal Administrativo, cuando consagra, como excepción a los principios de agotamiento de la instancia administrativa y de congruencia (no pueden articularse en sede judicial*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. JORGE GUSTAVO MIERNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

pretensiones no planteadas en sede administrativa, pero si pueden deducirse las no planteadas y resueltas o las planteadas y no resueltas), el supuesto en que se pretenda frente a la Administración, la anulación de un acto administrativo, si la pretensión se funda exclusivamente en la alegación de inconstitucionalidad del precepto legal que aplica aquel acto(...)."- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE TUCUMAN – SALA LABORAL Y CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- - DRES.: DATO – GANDUR – AREA MAIDANA.- “ ALDERETE RAUL ALBERTO C/ MUNICIPALIDAD DE MONTEROS S/ NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO” .- Sentencia N° 349, de fecha 11/05/2000.

En el planteo “IMPUGNA ACTA DE DEUDA” corresponde hacer las siguientes consideraciones:

- Con respecto a que la D.G.R. incluiría Órdenes de Pago anuladas, en primer lugar, para los casos donde la Orden de Pago fue anulada motivo de que existiría otra que la reemplace, de la documentación que obra en autos, no se puede establecer la vinculación correspondiente; en segundo lugar y por las órdenes de pago que el contribuyente afirma que fueron anuladas en forma definitiva, tampoco se pudo constatar - según la documentación que obra en autos - que las mismas corresponden a operaciones que no se han realizado, por lo expuesto corresponde rechazar el planteo efectuado por el contribuyente.
- En cuanto a aquellas operaciones efectuadas con sujetos pasibles de retención que al momento de realizar la operatoria comercial registraban baja de oficio en el impuesto sobre los ingresos Brutos, se constató según soporte óptico (CD) adjunto a fs. 1868 que la D.G.R. al momento de dictar la Resolución realizó todos los ajustes correspondientes para aquellos sujetos que recuperaron la condición de inscriptos. A los sujetos inscriptos como locales de la provincia de Tucumán se les redujo la alícuota del 10,5% al 3,5% y para los sujetos inscriptos en el Régimen de Convenio Multilateral con jurisdicción sede Tucumán o alta en esta Provincia se

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GABRIEL JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION