

SENTENCIA N° 659/19

Expte.: 751/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 29 días del mes de Julio de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "TUCAGRO S.R.L. S/RECURSO DE APELACION", N° 751/926/2018 (19057-376-D-2013 – 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:

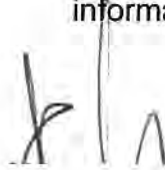
Y.- Que a fs. 1213/1216 del expte 19057/376-D-2013 se presenta el Dr. Eduardo Sixto Martinez Folquer en carácter de apoderado de TUCAGRO S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 430/18, de fecha 05.09.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 1194/1202 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 242-2013 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, según nueva planilla determinativa; en su art. 2°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme las planillas obrantes a fs. 1198/1202; y en su art. 3° declarar abstracto el descargo contra el sumario N° M 242-2013.

El apelante se agravia de que, siendo la DGR el organismo que detenta la información de todos los contribuyentes, no realiza el cruce de la misma exigiendo

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



igualmente el doble pago de impuestos. Expresa que la resolución apelada no identifica cada operación que queda abarcada por la nueva determinación.

Sin perjuicio de ello, a posteriori expresa que el ajuste realizado solo contiene 50 operaciones para el año 2009 y 23 para el año 2010; una notable reducción en relación con las 462 operaciones contenidas en la determinación original. Esta diferencia demuestra un error en la forma de cobrar los impuestos, cuando el 90% de los montos exigidos originalmente ya fueron ingresados por los contribuyentes directos.

Continúa expresando que hay una ausencia de datos sobre las operaciones que quedaron luego del ajuste, lo que imposibilita la comprensión del monto que se reclama, considerándolo que devendría en inconstitucional la resolución en cuestión.

Plantea la prescripción del procedimiento de determinación de oficio y del cobro del impuesto por parte de la DGR.

Considera que de la información que pudo reconstruir, de la deuda histórica de la nueva planilla determinativa (\$68.778,81), \$33.002 son órdenes de pago, de las cuales \$21.103 corresponde solo a dos proveedores (Monsanto y Bayer). No surge que se haya constatado si esos dos contribuyentes ingresaron el impuesto sobre los Ingresos Brutos; amén de que fuera denegada la prueba pericial contable que podría haber comprobado esta situación.

Por último respecto de las operaciones de canje, reitera su argumento de que como surge de la misma operatoria, en la cual se permuta una cosa por otra, resulta imposible efectuar retenciones. Cita un fallo de la Corte Suprema de la Provincia dictada en este sentido y la Resolución General N° 84/18 de fecha 17/08/2018, la cual expresamente excluye a las retenciones en casos de estas operaciones de canje.

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 12/15 obra Sentencia Interlocutoria N° 860/18 del 18/12/2018 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 veinte días.

Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes.

A fs. 20/28 la Autoridad de Aplicación da cumplimiento al oficio, adjuntando una planilla informativa en contestación a lo solicitado en el oficio remitido.

A fs. 30, 33, 40, 45, 46, obran las contestaciones de los proveedores a los oficios remitidos.

A fs. 56/64 obran los informes de los peritos contadores.

Al encontrarse vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 09/05/2019: Téngase presente el informe actuarial que antecede. En su mérito se provee: Pasen los autos a despacho para resolver.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 430/18 resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, corresponde analizar el planteo realizado por el contribuyente en materia de prescripción. 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 12/2009 y 01 a 06/2010 no se encontraban prescriptos al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 242-2013.
- 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 que la

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

notificación del Acta de Deuda practicada el 05/02/14 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 10/02/15 (respecto del más antiguo de los períodos- 01/2009).
- d) Por esa razón habiendo sido solicitado con fecha 30/09/14, el Embargo Preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario Provincial, en base al Certificado de Deuda N° 167-2013, y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación- Expte N° 4805/14, los períodos mencionados no se encuentran prescriptos.

Determinada la exigibilidad de los períodos incluidos en la determinación por no encontrarse prescriptos, corresponde realizar un análisis del resto de los argumentos planteados.

El apelante en su recurso se contradice en forma permanente, alegando que no posee información de las operaciones incluidas en la determinación, luego expresando en forma exacta el número de operaciones; a posteriori manifestando que no conoce los proveedores incluidos para luego expresar que la mayoría de la deuda comprende a dos de sus proveedores.

En conclusión, no puede pretender nulidad alguna el recurrente, basada en una afectación a su derecho de defensa, ya que el mismo no se vio vulnerado de ninguna manera. Tuvo amplio acceso a toda la información, tanto durante la inspección como en la etapa impugnatoria y en la presente etapa recursiva. Inclusive la constante contradicción en que incurre en su recurso de apelación denota que sí conoció las operaciones incluidas con la mayor cantidad de detalle posible acerca de las mismas.

Asimismo, se equivoca el apelante cuando en reiterados momentos de su presentación hace referencia a los pagos del impuesto sobre los Ingresos Brutos realizados por sus proveedores; cuando de las constancias de autos, en ningún momento fue acreditada tal situación.

Cabe resaltar que en esta instancia procesal, tal como se hizo mención anteriormente, se abrió a prueba. Se libró oficio a la DGR, el cual fue contestado, pero la misma no resulta conducente para esta parte, no pudiendo este Tribunal arribar a un resultado distinto con la información otorgada por la Autoridad de Aplicación. Esto es así, debido a que la información suministrada por la DGR no

permite establecer la relación existente entre las operaciones correspondientes a la determinación del agente de retención y las bases imponibles de Impuesto sobre los Ingresos Brutos del obligado principal en el periodo verificado. El hecho de que el Fisco exprese que el obligado principal registra deuda o no en el impuesto no evidencia ninguna relación entre las operaciones no retenidas y el ingreso del impuesto.

Lo mismo ocurre con las contestaciones a los oficios realizadas por algunos de los proveedores, ya que solo le limitan a manifestar que presentaron las declaraciones juradas por el período comprendido entre 01/2009 a 06/2010, pero tampoco demuestra la relación que se busca.

Para poder desligarse de la responsabilidad solidaria que pesa sobre el agente es necesario demostrar que cada proveedor ingresó el impuesto en su justa medida, lo cual implica establecer que en los registros de ventas del proveedor se encuentra debidamente registrada la operación en cuestión, lo que posibilita verificar que en la base imponible consignada en las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores, se encuentra incluido y declarado el monto de la operación que fue susceptible de retención y que por ende el tributo correspondiente a la misma ya fue satisfecho e ingresado por el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria.

En relación con la pericia contable presentada, no arroja ningún dato que permita modificar la determinación realizada por el Fisco, ya que la correcta registración de la contabilidad por parte de Tucagro S.R.L. tampoco demostraría que las operaciones por las cuales el agente no cumplió su función, fueron incluidas en la base imponible del impuesto correspondiente y la condición de los proveedores frente al impuesto sobre los Ingresos Brutos fue tenida en cuenta por los funcionarios actuantes, constando dicha situación en estos autos. En relación con lo expuesto sobre las operaciones de canje y lo relativo a si hay alguna norma que obligue a retener mercadería, las manifestaciones de los peritos (las cuales no coinciden entre sí) serán analizadas por este Tribunal.

Corresponde señalar que la Resolución General (DGR) N° 23/02 sus modificatorias y complementarias, en su art. 6 establece que la retención debe

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

practicarse al momento de efectuarse cada pago. Dicho artículo considera que: *“Se entenderá por pago a la cancelación total o parcial de la operación, sea ésta realizada en forma directa o a través de terceros, mediante la entrega de dinero, cheque, pagaré y/o cualquier otro medio de cancelación, como así también a la acreditación en cuenta que implique la disponibilidad de los fondos”*. Es decir que la normativa que debe ser aplicada al caso, prevé todo tipo de medio de pago. El Código Civil (vigente al momento del vencimiento de los períodos en cuestión) prevé que el pago puede realizarse tanto en dinero como por medio de cosas (ya sean ciertas o indeterminadas), siempre que se pague lo acordado con el acreedor.

Por esa razón, resulta exigible el cumplimiento de su actuación como agente de retención cada vez que realice un pago, sin importar si dicho pago es realizado en forma total en forma parcial, con efectivo, con cosas, ya sean cosas ciertas o indeterminadas. El fallo citado por el apelante no resulta de ninguna manera vinculante en relación con el presente atento a que no se dirime la misma cuestión. En los autos citados se resuelve acerca de la consideración de que se trata o no de dos operaciones a los fines del pago del impuesto sobre los Ingresos Brutos y no en cuanto al momento y el modo de actuar por parte de un agente de retención en relación con sus operaciones de compra. Y por último la Resolución General N° 84/18 de fecha 17/08/2018 y como expresamente establece la misma, comienza a regir a partir del 01/09/2018, no pudiendo pretender la aplicación retroactiva de la normativa, atento a que ello sí afectaría derechos adquiridos.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la firma TUCAGRO S.R.L., C.U.I.T. 30-68572176-3, en contra de la Resolución D-430/18 de fecha 05/09/2018. emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, y en consecuencia CONFIRMAR la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

II). REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos 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**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

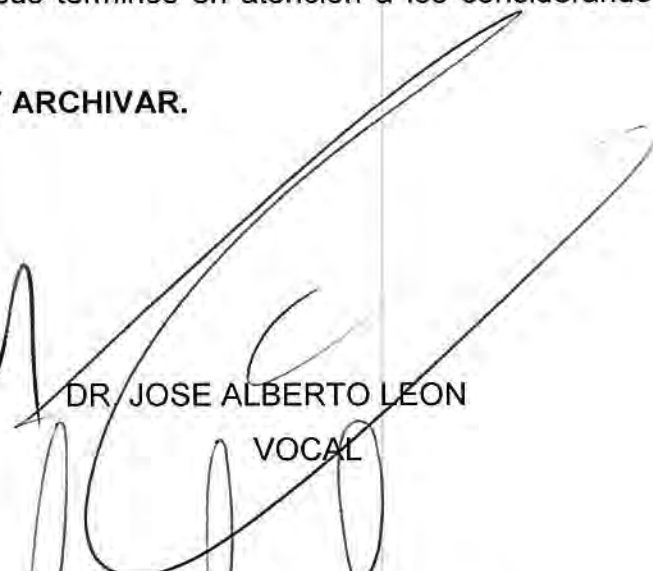
- 1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la firma **TUCAGRO S.R.L., C.U.I.T. 30-68572176-3**, en contra de la Resolución D-430/18 de fecha 05/09/2018. emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.**

HACER SABER


M.F.L.



C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



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

