

SENTENCIA N° 691/19

Expte.: 859/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 20 días del mes de Agosto 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: **“VICENTE TRAPANI S.A. S/RECURSO DE APELACION”**, N° 859/926/2018 (46855-376-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:

1.- Que a fs. 1062/1067 del expte 46855/376-D-2013 se presenta Silvia Susana Trapani en carácter de presidente del contribuyente VICENTE TRAPANI S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 521/18, de fecha 24.10.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 1054/1060 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 717-2013 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, en su art. 2° y 3°, intimar el cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme planilla que adjunta, y en su art. 4° declarar abstracto el descargo interpuesto contra el sumario instruido n° M 717-2013.

El apelante considera que la mera notificación del Acta de Deuda no produce el efecto de suspender el curso de la prescripción; por lo que al momento de la interposición del embargo preventivo, siguieron corriendo los plazos, habiéndose

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

prescripto hasta la posición 10/2009. Cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso.

Asimismo considera que el proceso cautelar iniciado se encuentra caduco por cuanto desde el año 2017 no tiene movimiento alguno, al no haberse hecho lugar en dos instancias al pedido de embargo preventivo; por lo que la interrupción de la prescripción quedó sin efecto al caducar el juicio.

Se agravia también de que la resolución considera que no fueron acreditados suficientemente respecto de algunos sujetos comprendidos en el Anexo A de la impugnación, que sí correspondía su inclusión en la determinación impositiva.

Expresa que respecto de las notas de débito por diferencia de cambio, lo que se trajo a discusión fue el importe sobre el que debía hacerse la percepción; entendiéndose que dadas dichas notas de débito, correspondía detraer los importes de las mismas.

Considera que habiendo constatado la DGR que los obligados directos presentaron declaraciones juradas y no las abonaron o lo hicieron de forma parcial, dicho organismo no le efectuó determinación a dichos sujetos obligados ni les inició la correspondiente ejecución. Más aún respecto de los obligados que no presentaron las declaraciones juradas, a los cuales la DGR no intimó la presentación de las mismas.

Considera un agravio el reclamo de los intereses, ya que debió reclamarlos primero de los principales obligados al pago de esas obligaciones accesorias.

En la relación con la prueba ofrecida oportunamente en la etapa impugnatoria, considera que pretender que sea el contribuyente quien solicite informe a los obligados principales, resulta una prueba diabólica, ya que probablemente los mismos no atiendan un pedido realizado por otro particular; y respecto de la pericial contable que fuera rechazada, expresa que solo a través de un profesional independiente se tendrá la certeza de si el accionar del organismo fiscal se adecua a derecho.

Ofrece la misma prueba de la etapa impugnatoria.

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.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fojas 18/20 obra Sentencia Interlocutoria N° 331/19 del 08/04/2019 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. 34/37 obran los informes de los peritos contadores.

Al encontrarse vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 28/06/2019: Téngase presente el informe actuarial que antecede. En mérito se provee: Pasen los autos a despacho para resolver.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 521/18 resulta ajustada a derecho.

En relación al planteo de que la notificación del Acta de Deuda no suspende el curso de la prescripción, corresponde situarse en el momento en que fue notificada dicha Acta de Deuda, es decir, el día 10/01/2014. En esa fecha se encontraba vigente en el CTP el art. 54 que remitía en todo lo relativo a la prescripción a las disposiciones del Código Civil o Código Penal, según la materia de que se trate. Para un caso como el de autos, correspondía remitirse a lo dispuesto por el Código Civil (vigente a ese momento atento a que el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación comenzó a regir a partir del 01/08/2015). Dicho digesto preveía en el art. 3986 en el segundo párrafo: "La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción" (el subrayado me pertenece). Claramente en autos, la notificación fehaciente del Acta de Deuda realizada en fecha 10/01/2014, la que permitió que el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

contribuyente ejerciera su derecho de defensa; tuvo el efecto de suspender la prescripción que estaba corriendo durante el lapso de un año, hasta el día 10/01/2015 en que comienza a transcurrir nuevamente. Sin embargo, en el presente caso, antes de esa fecha límite acaeció otro hecho, que en este caso tiene efecto interruptivo de la prescripción, a saber, la demanda interpuesta contra el contribuyente en fecha 03/10/2014. Es decir, a partir de ese día comienza a computarse un nuevo plazo quinquenal para la exigencia de las obligaciones tributarias a cargo del responsable. En conclusión no debe atenderse al planteo de que el Acta de Deuda no reviste el efecto suspensivo porque la misma es claramente una intimación auténtica de pago.

Por otra parte en relación con el planteo de que se encuentran prescriptas las posiciones 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 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 una vez caduca la medida de embargo preventivo, se tiene por no interrumpida la prescripción.

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 en 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. Confunde el mismo, los institutos de la caducidad de la medida de embargo preventivo y la caducidad de la instancia.

Para los casos de las operaciones respecto de los cuales los obligados directos presentaron las declaraciones juradas, pero no abonaron las mismas o lo hicieron solo en forma parcial; el apelante considera que la Autoridad de Aplicación les debería haber efectuado Acta de deuda; más aún respecto de los obligados que no presentaron la correspondiente declaración jurada y no realizar un simple ajuste a la determinación que le realizara como sujeto responsable en su carácter de agente de percepción.

Sin embargo, corresponde analizar correctamente cual sería la responsabilidad que acarrea la función que debe cumplir en su calidad de agente de percepción.

El artículo 33 del CTP establece en su primer párrafo: *“Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado. De no realizar la retención, percepción o*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



recaudación, responde solidariamente." (el subrayado me pertenece). Es decir que claramente si el agente de percepción, no realiza la misma, tanto el contribuyente principal como el agente son responsables en forma solidaria del cumplimiento del pago del gravamen nacido en cabeza del contribuyente principal.

Ello responde al concepto mismo de la solidaridad. El C.T.P. artículo 25 establece: "...Los efectos de la solidaridad son:

1. La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo.

2. *El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás...*" (el subrayado me pertenece).

El Código Civil, que estuvo vigente hasta el 31/07/2015, en su artículo 699 establecía: "La obligación mancomunada es solidaria, cuando la totalidad del objeto de ella puede, en virtud del título constitutivo o de una disposición de la ley, ser demandada por cualquiera de los acreedores o a cualquiera de los deudores." (el subrayado me pertenece).

Por su parte, el ahora vigente Código Civil y Comercial de la Nación, en el artículo 827 prevé en forma casi idéntica lo siguiente: "*Hay solidaridad en las obligaciones con pluralidad de sujetos y originadas en una causa única cuando, en razón del título constitutivo o de la ley, su cumplimiento total puede exigirse a cualquier de los deudores, por cualquiera de los acreedores*" (el subrayado me pertenece).

Todas estas disposiciones, de diferente manera, establecen que en caso de obligaciones mancomunadas como la del presente, el acreedor o acreedores puede exigir el cumplimiento **total** a cualquiera de los deudores (contribuyente o agente), sin necesidad de reclamar primero a alguno de los deudores en particular.

Por esa razón al haber constatado el Fisco que determinadas obligaciones no fueron cumplidas por el obligado principal, no deviene imperioso reclamarle esa falta al mismo, sino que, atento a que se encuentra en el marco de una fiscalización al apelante en su carácter de agente de percepción y como obligado solidario, puede exigirle al responsable, sin necesidad de hacerlo también respecto del obligado principal.

En relación con la improcedencia del cálculo de los intereses; cabe tener en cuenta que el Fisco determinó una serie de operaciones con clientes a los cuales le debió haber efectuado la percepción correspondiente y no lo hizo. Sin embargo, la Autoridad de Aplicación, en virtud de lo establecido por el art. 33 del CTP, y ante la verificación de que dichos clientes "no percibidos" presentaron las declaraciones juradas correspondientes e ingresaron el impuesto, Sí resulta exigible al apelante los intereses por el plazo transcurrido entre el vencimiento de su obligación como agente de percepción y el efectivo ingreso por parte de su cliente.

Por ello, ante la verificación de su incumplimiento, procede el cálculo de intereses como resultado lógico de la situación de irregularidad.

Lo relacionado con los intereses resarcitorios esta reglado en el artículo 50 del Digesto Tributario. 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, sin verificación de si la mora le es imputable o no. Contribuyente que paga el impuesto después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado. Por último en relación con la prueba pericial contable que fuera producida en esta instancia, de las conclusiones de la misma no surge ninguna modificación a la determinación oportunamente realizada y ajustada por el Fisco.

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

1) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por VICENTE TRAPANI S.A., C.U.I.T. 30-50551763-2, en contra de la Resolución D-521/18 de fecha 24/10/2018 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE FONSECA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

CONFIRMAR la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

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

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, comparte los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, y vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, comparte los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, y vota en igual sentido.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

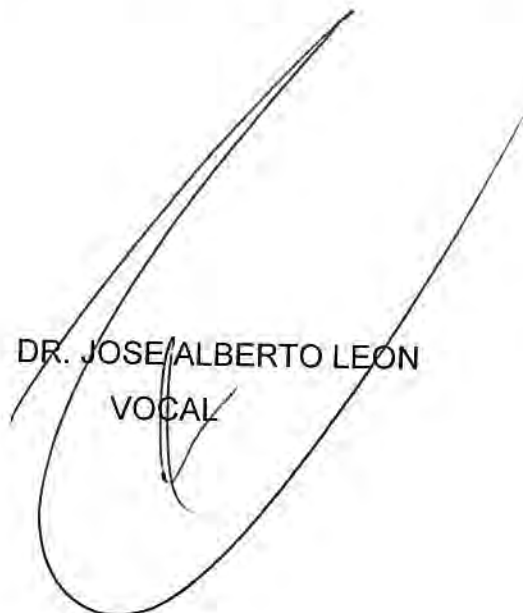
1. **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **VICENTE TRAPANI S.A.**, C.U.I.T. 30-50551763-2, en contra de la Resolución D-521/18 de fecha 24/10/2018 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

2. **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER.

M.F.L.


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


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

