

SENTENCIA N° 859/19

Expte.: 349/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de octubre 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: **"CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES S.A.I.C.A.yG. S/RECURSO DE APELACION"**, N° 349/926/2019 (7431-376-D-2014 – 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:

I.- Que a fs. 875/880 del expte 7431/376-D-2014 se presenta la Sra. Micaela Gallo en carácter de apoderada de CERVECERÍA Y MALTERÍA QUILMES S.A.I.C.A.yG. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 171/19, de fecha 24.05.2019, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 863/873 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 134-2014 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, según nueva planilla determinativa; en sus arts. 2° y 3°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme las planillas obrantes a fs. 867/873; y en su art. 4° declarar abstracto el descargo contra el sumario N° M 134-2014.

El apelante se agravia de que, todos los períodos fiscales reclamados por la DGR se encuentran prescriptos, atento a que el embargo preventivo iniciado en su

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

contra en fecha 27/08/2015, no tiene efecto interruptivo de la prescripción. Considera que no se trata de una demanda judicial propiamente dicha; amén de que inclusive dicho pedido de embargo fue rechazado sin más trámite por el juzgado interviniente por considerar que no existía peligro en la demora.

El recurrente también se agravia que no existiría perjuicio fiscal, atento a que sus proveedores ingresaron el impuesto sobre los Ingresos Brutos, sin tomarse a cuenta las retenciones no efectuadas por la firma. Cita el fallo "Bercovich" dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Provincia.

Como otro agravio plantea la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00, en base a lo resuelto en los fallos "Banco CMF S.A. c/ Provincia de Tucumán" y "Abastecedora del Norte S.R.L. c/ Provincia de Tucumán- DGR".

Ofrece prueba documental.

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 10 obra Sentencia Interlocutoria N° 735/19 del 12/09/2019 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 171/19 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 12/2010 y 01 a 09/2011 no se encontraban prescriptos al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 134-2014.
- 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 notificación del Acta de Deuda practicada el 11/02/15 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 operaba a partir del 12/02/16 (respecto del más antiguo de los períodos- 01/2010).
- d) Por esa razón habiendo sido solicitado con fecha 27/08/15, el Embargo Preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario Provincial, en base al Certificado de Deuda N° 121-2014, y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación- Expte N° 3228/15, los períodos mencionados no se encuentran prescriptos; ya que efectivamente este embargo preventivo tiene efecto interruptivo de la prescripción, por las razones que expongo a continuación.

El Código Civil y Comercial de la Nación (vigente al momento de la interposición de la demanda) establece en el art. 2546 lo siguiente: *“El curso de la prescripción se interrumpe por toda petición del titular del derecho ante autoridad judicial que induce la intención de no abandonarlo, contra el poseedor, su representante en la posesión, o el deudor, aunque sea defectuosa, realizada por persona incapaz, ante tribunal incompetente, o en el plazo de gracia previsto en el ordenamiento procesal aplicable”*. Es bastante clara la intención del legislador de otorgarle carácter interruptivo a cualquier tipo de presentación ante autoridades judiciales, independientemente de que se tratare de una medida cautelar.

Corresponde citar algunos fallos, en los cuales el A-quo sostuvo la amplitud del concepto de la “demanda” a los fines de otorgarle el correspondiente efecto interruptivo de la prescripción. A saber:



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

"Si bien, el art. 3.986 C. Civil establece que la interrupción de la prescripción es con la demanda, nuestra doctrina y jurisprudencia mayoritaria ha sentado la premisa de que el vocablo "demanda" se refiere a una actividad del acreedor ante los jueces, pero que no debemos ceñirnos al significado estricto que tiene en derecho procesal, sino que debe interpretárselo en forma extensiva y comprende a una cantidad de actos judiciales, aunque no constituyan estrictamente una demanda en el lenguaje del derecho procesal. Así una jurisprudencia abundante y reiterada establece que el embargo preventivo, las inhibiciones y otras medidas cautelares tienen efecto interruptivo de la prescripción. Y dicho efecto se prolonga, cualquiera sea luego la rapidez o continuidad del trámite, en toda la duración del proceso (conf. Bueres, Alberto J. (Dirección) – Highton, Elena I. (Coordinación), "Código Civil Anotado", tomo 6-b, pág. 686, Ed. Hammurabi). Desde tal óptica, coincidimos con el fallo de mérito, en cuanto considera la gestión efectuada en sede judicial federal por el propio ejecutado como suspensiva del cómputo del plazo prescriptivo. Evidentemente, se trata de un reconocimiento de la existencia de la deuda por parte del aquí ejecutado. El fundamento de esta causal de interrupción de la prescripción (por reconocimiento de la deuda) está dado porque tal actividad (el reconocimiento) implica la renuncia del deudor a adquirir un derecho por el transcurso del tiempo, e implica una reafirmación de su carácter de obligado, y una confesión del derecho del acreedor. Explica López Herrera ("Tratado de la prescripción liberatoria", Ed. Ab.Perrot, pag. 293) que el reconocimiento es una causal de interrupción que se origina únicamente en la persona del deudor, pues su naturaleza jurídica es la de ser un acto jurídico unilateral, emanado del deudor si es expreso, o bien un hecho jurídico si es tácito. Al ser un acto interruptivo proveniente del obligado no está sometido a ninguna condición especial de forma y puede ser exteriorizado por una manifestación de voluntad expresa o tácita. El reconocimiento expreso debe contener la admisión de la deuda o del derecho del acreedor, no estando sujeto a ninguna formalidad. Asimismo el reconocimiento tácito es el que resulta de hechos del obligado que en forma clara, indubitable, inequívoca y sin necesidad de deducciones o razonamientos lógicos gramaticales, demuestran su voluntad de mantener viva la obligación o admitir el derecho del acreedor (López Herrera, ob. cit., pag.299). En el caso, sin dudas, la interposición de la medida autosatisfactiva evidencia un

reconocimiento de la deuda. Precisamente, interrumpe la prescripción porque al emanar del deudor, no se compatibiliza con el desconocimiento o negación de la deuda y no puede ser interpretado de otra manera que no sea el sometimiento voluntario de la obligación. Dres.: Alonso y- Manca, Sala II de la Cámara Civil en Documentos y Locaciones.

"Si bien, el art. 3.986 C. Civil establece que la interrupción de la prescripción es con la demanda, nuestra doctrina y jurisprudencia mayoritaria ha sentado la premisa de que el vocablo "demanda" se refiere a una actividad del acreedor ante los jueces, pero que no debemos ceñirnos al significado estricto que tiene en derecho procesal, sino que debe interpretárselo en forma extensiva y comprende a una cantidad de actos judiciales, aunque no constituyan estrictamente una demanda en el lenguaje del derecho procesal. Enseña Luis Moisset de Espanés ("ACTOS JUDICIALES QUE TIENEN EFECTO INTERRUPTIVO- E.D. 67-659) que dos son, pues, los requisitos esenciales para que esa "pretensión accionable" interrumpa la prescripción: 1) debe ser deducida ante los órganos jurisdiccionales; y 2) debe demostrar inequívocamente la voluntad del acreedor de lograr el cumplimiento de la obligación. Si la condición única para que se cumpla la prescripción liberatoria es el silencio o inacción del acreedor, basta para interrumpirla una manifestación de voluntad suficiente que desvirtúe la presunción de abandono de su derecho que se induzca de ese silencio o inacción. Así una jurisprudencia abundante y reiterada establece que el embargo preventivo, las inhibiciones y otras medidas cautelares tienen efecto interruptivo de la prescripción. Y dicho efecto se prolonga, cualesquiera sea luego la rapidez o continuidad del trámite, en toda la duración del proceso (conf. Bueres, Alberto J. (Dirección) – Highton, Elena I. (Coordinación), "Código Civil Anotado", tomo 6-b, pág. 686, Ed. Hammurabi). Desde tal óptica, la gestión efectuada en sede judicial en el trámite de la medida cautelar como así también la demanda de ejecución fiscal, tuvieron entidad interruptiva del cómputo del plazo prescriptivo, sin que los mismos hayan sido reabiertos." Dres. Cossio y Manca, Sala II de la Cámara Civil en Documentos y Locaciones.

Dr. JOSE ALBERTO INHIBICIONES
V. OF. AL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. COSSIO PONTE
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GONZALEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

"A los efectos del art 3986 CC, para la doctrina mayoritaria, el concepto de demanda debe extenderse a "toda pretensión deducida judicialmente, a todo acto que evidencie que el acreedor no ha abandonado su crédito y que su propósito es no dejarlo perder; lo cual de por sí constituye una manifestación de voluntad idónea, suficiente para interrumpir la prescripción. Dentro de ese criterio se ha considerado que constituye, entre otros, actos judiciales útiles e interruptivos de la prescripción liberatoria, los siguientes: el embargo y la inhibición general de bienes del deudor..." (Cazeaux-Trigo Represas, Derecho de las Obligaciones t 3 p 577-578; ver también Llambias- Méndez Costa, Código Civil Anotado t V p 797; G. Borda, Tratado de Derecho Civil- Obligaciones- II nº 1049). En esa inteligencia ha resuelto la jurisprudencia que la inscripción o reinscripción de una medida cautelar interrumpe la prescripción de la actio judicati. (L. Moisset de Espanés, Prescripción p 215 y doctrina judicial que cita). Los antecedentes jurisprudenciales referidos a las medidas cautelares que el apelante cita como fundamento de su planteo, resultan aplicables en el supuesto de caducidad de la instancia y no en materia de prescripción liberatoria. Es que son disímiles los actos interruptivos para una y otra (situación) (M. A. Fornaciari, Modos anormales de terminación del proceso, t 3 p 20 y jurisprudencia que cita)". Dres. Gallo Cainzo e Ibañez de la Sala III de la Cámara Civil y Comercial Común.

Por otra parte, en relación con el hecho de que el juzgado de Cobros y Apremios donde tramita el embargo preventivo rechazó la demanda, no le quitaría el efecto interruptivo, atento a lo establecido por el art. 2547 del Código Civil y Comercial de la Nación segundo párrafo: "La interrupción del curso de la prescripción se tiene por no sucedida si se desiste del proceso o caduca la instancia" (el resaltado me pertenece). El Digesto es claro y taxativo en relación con los casos en los cuales se tiene por no interrumpida la prescripción, siendo solamente dos: desistimiento del proceso o caducidad de instancia. Ninguno de estos hechos se verificó en los autos en los cuales la DGR inició la demanda por embargo preventivo.

El apelante en su recurso vuelve a agraviarse de que no resulta procedente la pretensión de que le exijan las retenciones respecto de sus proveedores, sin antes haber comprobado si ellos ingresaron el impuesto sobre los Ingresos Brutos y pretende la aplicación del fallo Bercovich. Sin embargo, aquí cobra importancia

lo establecido en los artículos 98 y 120 segundo párrafo del CTP en los que se establece que la carga de la prueba pesa sobre el contribuyente, no habiendo acreditado en las presentes actuaciones que sus proveedores hubiesen ingresado el impuesto; a pesar de que la causa fue abierta a prueba durante la instancia impugnatoria, no habiendo producido íntegramente la misma y no habiendo ofrecido en esta instancia más que prueba documental.

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. Estos hechos no fueron probados en ninguna instancia, pesando sobre el apelante la carga de llevarlo a cabo.

Por último el apelante solicita se declare la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00 (reglamentación para los agentes de percepción), la cual nada tiene que ver con el asunto de marras; ya que en las presentes actuaciones se resuelve todo lo relativo a la actuación del recurrente en su carácter de Agente de Retención, reglamentado en la Resolución General N° 23/02; no pudiendo aplicarse de ninguna manera lo dictado por los fallos citados por el contribuyente.

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

1) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la firma CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A.yG., C.U.I.T. 33-50835825-9, en contra de la Resolución D 171/19 de fecha 24/05/2019. 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

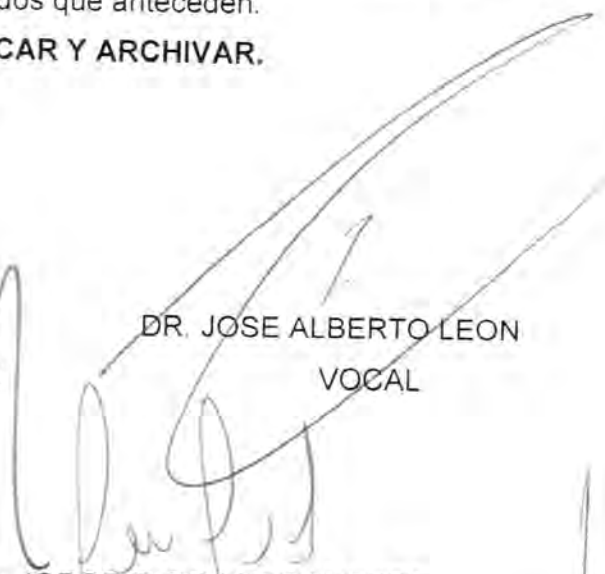
RESUELVE:


1. **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la firma **CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A.yG., C.U.I.T. 33-50835825-9**, en contra de la Resolución D 171/19 de fecha 24/05/2019. 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. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MI