

SENTENCIA N° 906/19

Expte. N° 706/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los <sup>06</sup> días del mes de *diciembre* 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 “**COOP. FARMACEUTICA DE PROVISION Y CONSUMO ALBERDI LTDA S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 706/926/2018 (Expte. DGR Nro. 18506/376-D-2010)**” y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado:

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

I. A fojas 1142 del Expte. N° 18506/376-D-2010 el Dr. Leandro Stok, en representación de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 433/18 de la Dirección General de Rentas (de ahora en más D.G.R.) del 05/09/2018 obrante a fs.1132/1133. En ella se resuelve **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° A 1555-2012 practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme nueva planilla denominada “*Planilla Determinativa N° PD 1555-2012 – Acta de Deuda N° A 1555-2012 – Etapa Impugnatoria*”; **DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento del descargo interpuesto al Sumario N° M 1555-2012.

Considera que el ajuste que pretende cobrar el fisco por los periodos 2008, 2009 y 2010 en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos se encuentra prescripto. Sin perjuicio de lo mencionado, considera que corresponde aplicar lo mencionado por el art. 1 punto 7) último párrafo de la Ley 8.795. No existe ninguna acción del fisco que hubiere provocado la interrupción del plazo de prescripción. Plantea jurisprudencia aplicable al caso.

II. A fs. 1147/1150 del Expte. N° 18506/376-D-2010 la D.G.R., a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Insiste en que no existe impedimento alguno en que se verifiquen los periodos fiscales 2008, 2009 y 2010, ya que la determinación practicada repercute en periodos posteriores también determinados en este procedimiento, que no se encuentran prescriptos.

Expresa que el cómputo por parte del contribuyente de un saldo a favor proveniente de periodos fiscales prescriptos, en una declaración jurada correspondiente a un periodo fiscal no prescripto, supone el voluntario sometimiento de dicho concepto, a las plenas y vigentes facultades de verificación del fisco, admitiendo en consecuencia el declarante la revisión de su crédito en toda su extensión, y desde el momento mismo de su gestación, aunque dicha circunstancia haya acaecido en el transcurso de un periodo fiscal prescripto.

Considera que los periodos fiscales incluidos en la determinación no se encuentran condonados de oficio en virtud de lo dispuesto por el párrafo séptimo, artículo 7 de la ley 8520 (con las modificatorias introducidas por el punto f) inc., 7) del artículo 1 de la Ley 8720 y Ley 8795). Que únicamente se encuentran alcanzadas por las normas señaladas las obligaciones tributarias de ingresar el tributo.

Las normas que reglamentan los regímenes de retención, percepción y recaudación bancaria, tienen el carácter de impuesto ingresado.

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

III. A fs. 10/11 del expte. 706/926/2018 obra Sentencia N° 827/18 del 27-11-2018 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver si corresponde hacer lugar al recurso interpuesto contra la Resolución N° D 433/18 del 05/09/2018.

*"El sistema de la libre convicción o de la crítica impone al juzgador el deber jurídico de observar -cuando aprecia los elementos de prueba incorporados al proceso- las reglas fundamentales de la lógica, de la psicología y de la experiencia común. La evaluación de las pruebas y la determinación de los elementos fácticos, como se ha dicho, es obra exclusiva del tribunal de juicio, pero la inobservancia de aquellas reglas se traduce en ausencia de motivación*

legítima de la sentencia, en causa de nulidad del acto jurisdiccional. La sanción lo amenaza siempre que esa inobservancia "este en relación de causalidad con la decisión, de tal suerte que declarar la violación pueda tener valor práctico" (CHIOVENDA, Instituciones, III, p. 442).

En ese sentido, debe analizarse en la determinación tributaria practicada, la injerencia imperativa de las Leyes provinciales N° 8.720 y 8.795, en cuanto a la posible condonación de las obligaciones tributarias correspondientes a los periodos 2008, 2009 y 2010, contenidos en el Acta de Deuda N° A 1555-2012, practicados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Además, el contribuyente ha declarado saldos a favor durante dichos periodos, por lo que corresponde analizar el marco normativo aplicable, su relación con la obligación tributaria reclamada por la Autoridad de Aplicación, así como la incidencia de las normas provinciales vigentes.

La condonación de una obligación tributaria, es un medio de extinción de la misma, por lo que se exige el pago del tributo conforme la letra de la Ley. "Condonar" es la facultad que tiene el Estado de perdonar las deudas fiscales, determinando como consecuencia de ello, la inexistencia de la obligación.

La ley N° 8.720, en su artículo 1, inciso 7, punto f, establece en su parte final que "Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los periodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos periodos, siempre que al 15 de octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate".

A su vez, la Ley provincial N° 8.795, en su artículo 1° punto "f", establece: "(...) Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante el período fiscal 2010 y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias de los sujetos responsables por deuda propia correspondientes a dicho período, siempre que al 6 de Julio de 2015 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate(...)".

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

De las normas transcriptas, se desprende que, la condición para la eximición de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos de los periodos hasta el año 2009 inclusive y 2010, es que al 15.10.2014 y al 06.07.2015 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate, condición que a mi entender, no se configura con respecto a los anticipos “en análisis” contenidos en el Acta de Deuda, correspondientes al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

De las constancias de autos, no surge que la Autoridad de Aplicación haya interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, debiendo declararse la condonación de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos contenidos en el Acta de Deuda N° A 1555-2012, practicados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme lo normado por el artículo 1, inciso 7, punto f de la Ley 8720 y el artículo 1° punto “f” de la Ley N° 8795.

Es importante destacar, que la reducción por parte de la D.G.R. de saldos a favor del contribuyente, para imputarlos a una determinación de deuda posterior que se encuentra condonada por ley, resulta improcedente. Esta afirmación tiene como fundamento la inexistencia de la deuda determinada mediante Acta, ya que así fue declarada, mediante ley expresa.

En este sentido, se pronunció la Corte Suprema de Justicia de Tucumán: *“(…) Juzgo imprescindible tener en cuenta que casi 4 años después de haberse promovido el presente juicio se sanciona la Ley N° 8720 (BO del 22/10/2014), cuyo artículo 1, inciso 7, punto f, establece en su parte final que “quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los periodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos periodos, siempre que al 15 de octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate”. Esta circunstancia ha sido indebidamente soslayada por la sentencia en crisis, al no tomar en consideración y hacer aplicación del texto de la precitada norma, toda vez que a la fecha del fallo ya se encontraba aquella en vigencia hacía más de 1 año, y satisfechos en la causa los extremos exigidos en dicha normativa a tal efecto (…)”* - DRES.: GANDUR - GOANE -



SBDAR. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - Sala Laboral y Contencioso Administrativo S/ NULIDAD/REVOCAACION Nro. Sent: 376 Fecha Sentencia: 27/03/2017.

En virtud de todo lo expuesto, voto por DECLARAR ABSTRACTO al Recurso de Apelación interpuesto por COOPERATIVA FARMACEUTICA DE PROVISION Y CONSUMO ALBERDI LTDA C.U.I.T. 30-51970271-8 por los considerandos expuestos en la presente Resolución.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I°, II° y III° del voto que precede, y formulo disidencia con relación al encuadre jurídico de la cuestión sometida a debate y la conclusión expuesta en el punto IV°. Ello por los fundamentos que analizaré a continuación:

II.- En el caso bajo análisis, en relación con el planteo de que los períodos reclamados se encuentran prescriptos y además beneficiados con el instituto de la condonación establecido por la Ley 8795; esta Vocalía, respecto al planteo de la condonación comparte la opinión de la DGR la cual sostiene que no resulta de aplicación lo previsto en el 7° párrafo del artículo 1° de la Ley 8520, conforme la modificación incorporada por la Ley 8795 (art. 1°, inc. 7, punto f), ya que considera que sólo se encuentran incluidas en la norma señalada las obligaciones tributarias a ingresar, y en este caso solo se practicó una disminución de los saldos a favor del contribuyente.

La DGR efectúa un ajuste en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos determinado por los periodos 04/2008 a 12/2010, y como consecuencia de dicha determinación disminuye el saldo a favor que el contribuyente declaró en dichos periodos. Es decir que el incremento del tributo determinado y declarado por el propio contribuyente, no arroja como resultado un saldo final a ingresar a favor del Fisco, sino simplemente, como ya se expresó, provoca una disminución de los saldos a favor del contribuyente.


El artículo 1, punto 7, último párrafo de la Ley 8720 dispone: "Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los períodos fiscales anteriores al año



Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Dr. JORGE EL PÓSSSE PONESH  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos períodos, siempre que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate". (el subrayado me pertenece)

Casi de idéntica manera, el artículo 1, punto 7, último párrafo de la Ley 8795 dispone: "Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante el periodo fiscal 2010 y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias de los sujetos responsables por deuda propia correspondientes a dicho periodo, siempre que al 6 de julio de 2015 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate" (el subrayado me pertenece)

De lo expuesto, concluyo que debe entenderse como obligación tributaria al vínculo que se establece por Ley entre el acreedor (el Estado) y el deudor tributario (las personas físicas y jurídicas), cuyo objetivo es el cumplimiento de la prestación tributaria. Por tratarse de una obligación, puede ser exigida de manera coactiva y se extingue con su cumplimiento, es decir con el pago del tributo.

De lo cual surge que respecto a las obligaciones tributarias en las cuales se ajustan los saldos a favor del contribuyente, no resulta de aplicación la condonación de oficio prevista en las leyes 8720 y 8795.

Ello es así, dado que dichos saldos se originan en retenciones, percepciones y recaudaciones, las cuales tienen el carácter de impuesto ingresado, y el artículo 24 de la Ley 8520 establece que la misma no resulta aplicable respecto de pagos efectuados con anterioridad a su entrada en vigencia. Y a su vez, esta disminución de los saldos a favor que determina la Autoridad de Aplicación respecto de períodos que en principio se encontrarían comprendidos en el beneficio de la condonación de obligaciones dispuesta por las leyes mencionadas en los párrafos precedentes, impactan en períodos posteriores que no gozan del citado beneficio, ya que es en estos últimos cuando efectivamente se utilizan los referidos saldos para cancelar impuesto determinado de períodos futuros.

Respecto a la prescripción planteada corresponde destacar que en relación a los períodos fiscales 2008, 2009 y 2010 incluidos en el Acta de Deuda N° A 1555-

2012, cabe considerarlos como de exigencia mensual, debido a que en dichos periodos fiscales la Declaración Jurada Anual tenía un carácter meramente informativo, tal como ya se expidió este Tribunal mediante Sentencia N° 723/2016 del 27.07.2016 en la causa caratulada Producciones del Sur S.R.L. (Expediente DGR N° 14795/376/D/2012).

Luego de analizar la documentación obrante en autos, arribo a la conclusión, que el periodo 04/2008 se encuentra prescripto incluso antes de la notificación del Acta del Deuda N° A 1555-2012, que se produjo el 22.05.2013.

Considerando el mecanismo de anticipos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que se liquidaban de manera mensual, si analizamos dicho periodo, el vencimiento para su ingreso se produjo el 19.05.2008, el cómputo del término de prescripción para la citada obligación comenzó a correr a partir del 20.05.2008, por lo que la prescripción operó el 20.05.2013.

El resto de los periodos del año 2008, y todo el año 2009 y 2010, se encuentran prescriptos de igual manera. Si tomamos en consideración el último periodo (12/2010), el vencimiento para su ingreso se produjo el 19.01.2011, el cómputo del término de prescripción para la citada obligación comenzó a correr a partir del 20.01.2011, por lo que la prescripción hubiera operado el 20.01.2016, pero el día 22.05.2013 fue notificada el Acta de Deuda N° A 1555-2012, suspendiendo el curso de la prescripción por 1 año. En consecuencia, la prescripción del periodo 12/2010 operó el 20/01/2017.

De acuerdo a lo expuesto en los párrafos anteriores podemos concluir que también los anticipos 05/2008 a 12/2010 se encuentran prescriptos, razón por la cual corresponde hacer lugar al planteo de prescripción efectuado por el contribuyente.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde:

HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la firma COOPERATIVA FARMACEUTICA DE PROVISION Y CONSUMO ALBERDI LTDA., C.U.I.T. 30-51970271-8, en contra de la Resolución D-433/18 de fecha 05/09/2018 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos

Dr. JOSE ALBERTO LEO  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Brutos, y en consecuencia DEJAR SIN EFECTO la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

#### EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

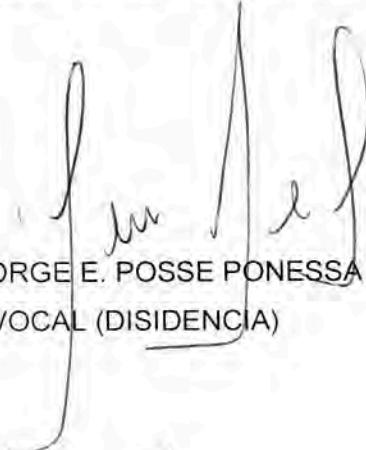
#### RESUELVE:


1.- HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la firma COOPERATIVA FARMACEUTICA DE PROVISION Y CONSUMO ALBERDI LTDA., C.U.I.T. 30-51970271-8, en contra de la Resolución D-433/18 de fecha 05/09/2018 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y en consecuencia DEJAR SIN EFECTO la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

HACER SABER

  
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL PRESIDENTE

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL (DISIDENCIA)

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

ANTE MI

  
Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION