

SENTENCIA N° 910 /19

Expte. N° 265/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los *06* días del mes de *diciembre* de 2019, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **BELLOS HUGO OSVALDO s/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 265/926/2019 (Expte DGR N° 26249/376/D/2011) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. A fojas 681/687 del Expediente N° 26249/376/D/2011, el apoderado del Sr. Bellos Hugo Osvaldo, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 114/19 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 28.03.2019 obrante a fs. 669/679 de dicho expediente. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE la impugnación interpuesta por el agente BELLOS HUGO OSVALDO, CUIT N° 20-08090169-1, al Acta de Deuda N° A 789-2013, confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, conforme a planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 789-2013 – ACTA DE DEUDA N° A 789-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA” y conforme “PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 789-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA”, las cuales forman parte integrante de la presente, según el detalle de operaciones contenidas en soporte óptico (CD) que se acompaña y DECLARA ABSTRACTO el tratamiento del descargo al Sumario N° M 789/2013.

El apelante manifiesta que:

JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- La demanda de embargo preventivo efectuada por la D.G.R. mediante expediente judicial n° 6540/14, no interrumpió el plazo de prescripción de la deuda que se reclama, en virtud de la denegatoria que se produjo en el citado expediente.
- Todas las obligaciones determinadas en el Acta de Deuda en conflicto se encuentran prescriptas. Las normas sobre prescripción aplicables son las del Código Civil, pues la Provincia carecen de facultades para apartarse de la legislación de fondo. Cita jurisprudencia.
- No es humanamente posible auditar el informe en CD que le fuera notificado al agente conjuntamente con la resolución apelada. Cuestiona dicho informe advirtiendo que no existe un adecuado análisis de la condición fiscal de los contribuyentes, situación fiscal de acuerdo a su inscripción, presentación de DD.JJ., cancelación, etc.
- La D.G.R. no discrimina según los contribuyentes estén o no inscriptos y por lo tanto puedan ser pasibles o no, de percepciones.
- Estas omisiones técnicas implican un valladar al adecuado derecho de defensa.
- Por último, si el contribuyente ha presentado sus DD.JJ. y cancelado sus saldos, se estaría produciendo un enriquecimiento sin causa a favor, de la D.G.R, la cual estaría percibiendo doblemente el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.
- Se haga lugar al recurso y se archiven las actuaciones.

II. Que a fojas 01/07, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

En cuanto a los agravios planteados expresa que:

- Los términos de prescripción para determinar y/o reclamar el impuesto correspondiente a cada posición, se computa desde el vencimiento del plazo para presentar la DD.JJ. respectiva.

- En el presente caso, todas las posiciones determinativas, no se encuentran prescriptas, en virtud de la suspensión operada a través de la notificación del acta de Deuda en tratamiento y la interrupción provocada por la interposición de la demanda judicial de embargo preventivo en fecha 15/10/2014.
 - El apelante efectúa una desacertada interpretación del art. 3.987 del C.C., pretendiendo quitar efecto interruptivo de la prescripción a la demanda impetrada, por el solo hecho de su rechazo. Cita doctrina y jurisprudencia.
 - El recurrente contó todo el tiempo con el acceso a las actuaciones administrativas, habiéndose entregado detalle de operaciones contenido en soporte óptico CD, tanto al notificar el Acta de Deuda N° A 789-2013, como así también al notificar la Resolución N° D 114-19.
 - En lo que respecta al detalle de operaciones consignado en soporte óptico CD, se detalló la condición del contribuyente en el impuesto sobre los Ingresos Brutos en cada período incluido en la determinación de oficio, se aplicó la alícuota pertinente y sobre la determinación subsistente se liberó o no alguna percepción de su responsabilidad solidaria, conforme el sujeto pasible registra o no presentación de DD.JJ. y cancelación o no del tributo.
- Defiende y explica la el contenido de la planilla Excel notificada al apelante.
- Respecto de la prueba, afirma que la misma no fue producida no obstante haberse abierto a prueba el procedimiento por ante la Autoridad de Aplicación.
 - Ofrece prueba y hace reserva federal del caso y sostiene que el recurso debe ser rechazado en su totalidad.

Dr. JOSE ALBERTO LINDA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III. A fojas 14/15 obra Sentencia N° 703/19 dictada por este Tribunal el 02.09.2019, donde se tiene por presentado el recurso de apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia. A fs. 16/17 se adjuntan cédulas de notificación correspondientes de las partes, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

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

IV. Corresponde a continuación, entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 114/19 se encuentra ajustada a derecho.

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Debemos establecer primeramente, que el plazo de prescripción aplicable al caso es de cinco años. Con relación a ello, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo quinquenal previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil, el cual dispone: "...Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos:...3° De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos..."-.

Ya lo dijo la C.S.J.T., en autos "Provincia de Tucumán DGR - c/Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal: "...Así las cosas, las cuestiones atinentes a la determinación del plazo (quinquenal) y al efecto solo suspensivo de la notificación de la determinación de deuda no arrojan mayores problemáticas, puesto que el aludido plazo coincide con aquel previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil..."

En cuanto al comienzo del plazo de prescripción liberatoria de la obligación tributaria, la jurisprudencia analizada arrojó que: "...en materia civil la prescripción corre desde que la deuda es exigible; esa exigibilidad de la obligación tributaria no se encuentra atada a la determinación de la deuda, mucho menos a la firmeza de dicho acto administrativo..."-.

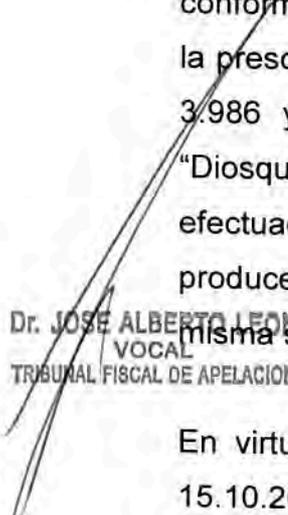
Esta doctrina judicial, reiterada por la Corte local en repetidas causas, implica que un código tributario local no puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción, que aquel previsto en la legislación de fondo; razón por la cual, el plazo de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir el pago del mismo, debería computarse del modo señalado en la legislación nacional.

"... en materia de prescripción en cuanto a términos, curso de la misma, suspensión e interrupción, efectos, etc. se deben aplicar las normas de fondo reguladas en nuestro Cód. Civil y las de la norma tributaria en cuanto no sean contrarias a las mismas por imperio del art. 31 CN..."

Por lo tanto, resulta acertado destacar que el término de prescripción se computa desde el vencimiento del plazo para presentar la DD.JJ. respectiva a cada período mensual.

En el presente caso, el vencimiento de la presentación de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación tributaria 09/2009, la más antigua de las determinadas, se produjo en fecha 15.10.2009. En virtud de ello, la prescripción de la citada obligación tributaria operaría en fecha 15.10.2014.

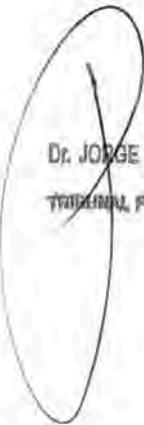
El Acta de Deuda discutida en estos autos, fue notificada en fecha 08.10.2014, conforme surge de Cédula N° 0002-00025395 (fs. 560) por lo que los términos de la prescripción se suspendieron por el término de un año, conforme surge del art. 3.986 y de la doctrina expuesta por el Superior Tribunal local en el caso "Diosquez", en el cual, se estableció que la constitución en mora del deudor efectuada en forma autentica, conforme lo dispone el artículo transcrito, se produce con la notificación del Acta de Deuda, por lo que la comunicación de la misma suspende por un año y por única vez, la prescripción liberatoria.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

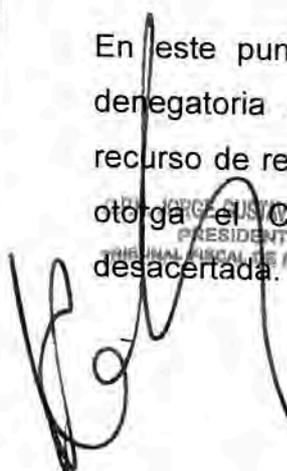
En virtud de dicha suspensión, el plazo de prescripción se extendió hasta el 15.10.2015.

En fecha 15.10.2014, la D.G.R. inició demanda de embargo preventivo, que tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la Iª Nominación, Expediente N° 5864/14, por los períodos incluidos en los Certificados de Deuda N° 610-2014 y 599-2013, también incluidos en el Acta de Deuda N° A 789-2013. Dicha demanda, ~~considero~~ ~~encontr~~ interrumpió en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo.



Dr. JORGE E. POSADA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En este punto se agravia el apelante, en el sentido que considera que la denegatoria del embargo preventivo solicitado judicialmente, y su posterior recurso de revocatoria (también denegado), le quitan el efecto interruptivo que le otorga el Código Civil a la demanda judicial. Esta aseveración resulta desacertada.



Dr. JORGE SUSANA RIQUELME
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Como se observa en este expediente, el conflicto de este agravio se reduce a determinar si la demanda interpuesta por la D.G.R. y rechazada por el Juez interviniente tuvo la virtualidad de interrumpir el plazo de prescripción.

La respuesta afirmativa se impone, resultando necesario recordar lo establecido por la C.S.J.T., en lo que refiere a la interrupción de la prescripción liberatoria dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria. En numerosos pronunciamientos, ha dejado sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo N° 3.986 del C.C. (vigente al caso de autos), el cual expresa: "...La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio". En el precepto citado, la palabra 'demanda' está empleada en sentido amplio, comprensivo de toda reclamación judicial que ponga de manifiesto la intención del acreedor de cobrar su crédito.

La interrupción de la prescripción, deja sin efecto alguno el tiempo corrido hasta el momento en que la causal acontece, comenzando nuevamente y de modo íntegro a computarse el plazo legal.

Este efecto, propio de la interrupción de la prescripción, no se encuentra supeditado a ninguna circunstancia, con excepción del desistimiento del derecho, la caducidad de la instancia o absolución definitiva del demandado (art 3.987 del C.C. aplicable al caso de autos), hechos éstos, que en caso de producirse, quitan el efecto interruptivo.

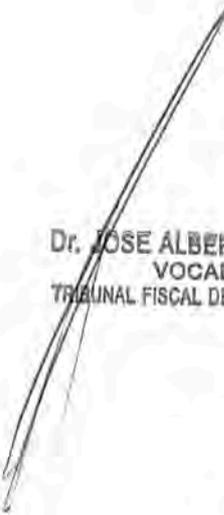
En el presente caso, la circunstancia de que la demanda de embargo haya sido rechazada por el Juez interviniente, no quita el efecto interruptivo a la demanda, ya que no se configura ninguno de los extremos exigidos por el art. 3987 del C.C.

La absolución definitiva del demandado, no puede aplicarse aquí, ya que para que tal situación se configure debe existir una sentencia irrecurrible, que resuelva sobre el fondo del asunto, es decir, que cause cosa juzgada material respecto del derecho del accionante, afirmación que es compartida por toda la doctrina en la

materia, conforme a los antecedentes señalados por la Autoridad de Aplicación en su conteste.

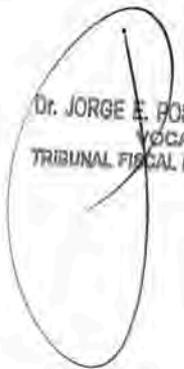
En definitiva si se toma el nuevo plazo de prescripción conforme lo señalado precedentemente, el mismo comenzó a correr por el término de cinco años una vez firme la última providencia que se haya dispuesto en el expediente judicial. No hay prueba de ello en estas actuaciones, puesto que la sentencia que rechaza el recurso de revocatoria de fecha 20.02.2015 (fs. 691) concede la apelación en subsidio requerida por la Autoridad de Aplicación. Sin embargo dicha fecha, nos indica que al momento de esta Resolución, el plazo de cinco años no se encuentra cumplido.

Por tal razón, considero que al no estar prescripta la obligación tributaria del período 09/2009, la más antigua de las verificadas, mucho menos se encuentran prescriptas las restantes obligaciones contenidas en el acta de Deuda N° A 789/2013.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

El apelante, en subsidio, cuestiona el contenido del Acta de Deuda afirmando que no es humanamente posible auditar el informe en CD que le fuera notificado conjuntamente con la resolución apelada. Cuestiona dicho informe, advirtiendo que no existe un adecuado análisis de la condición fiscal de los contribuyentes, situación fiscal de acuerdo a su inscripción, presentación de DD.JJ., cancelación, etc. Que estas omisiones técnicas implican un valladar al adecuado derecho de defensa.



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

En cuanto a este agravio corresponde señalar que el recurrente no efectúa una crítica razonada de la Resolución en crisis. Se limita a efectuar consideraciones de carácter general, pero no se hace cargo de los fundamentos que existen en el acto administrativo apelado, los cuales aparecen a esta altura incommovibles.

En efecto, el Acta de Deuda cuestionada, se encuentra debidamente fundamentada, dado que en la misma se explica suficientemente la documentación tenida en cuenta, las conclusiones que surgen a partir de su análisis, el motivo que origina la determinación impositiva practicada, la



Dr. JUAN CARLOS JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

conformación de las bases imponibles, las alícuotas aplicadas y las normas legales tenidas en cuenta, por lo que cumple con los requisitos exigidos por el art. 102 del C.T.P.

También resulta importante consignar que el apelante, no aportó en soporte magnético los libros IVA Ventas correspondientes a los períodos mensuales 08/2011 a 06/2012, conforme consta a fs. 473 y 477 de estas actuaciones. Así las cosas, la Autoridad de Aplicación verificó que para dichos períodos, la suma de los montos netos mensuales de ventas a Responsables inscriptos y los montos de ventas totales a Monotributistas exteriorizados por el recurrente a la AFIP-DGI al momento de presentar las DD.JJ. de IVA, conforme la información suministrada por dicho Organismo a la DGR, resultan superiores a los montos mensuales sujetos a percepción exteriorizados en la DD.JJ. del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, presentados ante la D.G.R.

En la etapa impugnatoria, la Resolución en crisis modificó el Acta de Deuda oportunamente confeccionada, haciendo lugar parcialmente a los planteos del Agente. En la misma se ajustó la determinación, respecto de la alícuota del 3,5% se procedió a excluir aquellas operaciones realizadas con sujetos que registran constancias de no percepción o declaran coeficiente atribuible a la Jurisdicción Tucumán menor a 0,10; se procede a ajustar al 1,25% para los sujetos que registran inscripción en el Régimen de Convenio Multilateral, a la alícuota del 2,5% para aquellos sujetos que registran inscripción como locales.

Respecto de la alícuota del 5% se efectúa idéntico procedimiento. Finalmente, y de acuerdo a la información existente en los Registros de la D.G.R. se excluyó de la determinación aquellas operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles que registran presentación de las DD.JJ. en el impuesto sobre los Ingresos Brutos y cancelación total de la obligación tributaria, aclarando que por los períodos 08/2011 a 06/2012 existen diferencias determinadas por percepciones omitidas, no resultando factible identificar los sujetos pasibles de percepción que efectuaron aquellas operaciones con el agente, ello debido a la falta de presentación de los libros IVA Ventas, que ya hemos referenciado.

Estas cuestiones reseñadas que constituyen el basamento fáctico y jurídico de la Resolución atacada, no han sido razonablemente impugnadas por el recurso en estudio.

Respecto de las “deficiencias técnicas” y al volumen excesivo del detalle de operaciones contenidas en soporte magnético C.D., coincido con la Autoridad de Aplicación en expresar que el apelante contó en todo momento con la posibilidad de acceder a las actuaciones administrativas, habiéndose entregado el citado detalle de operaciones, tanto al notificar el Acta de Deuda N° A 789/2013 el 08.10.2014 (fs. 495), como así también al notificar la Resolución N° D 114-19 el 05.04.2019 (fs. 651).

Con ello queda acreditado que el apelante tuvo todo el tiempo necesario para analizar y cuestionar la determinación impositiva efectuada por la DGR. Asimismo, cabe destacar que del listado de operaciones aportado en soporte óptico notificado junto a la Resolución apelada, se puede obtener el detalle mensual a fin de visualizar las operaciones en las que se determina deuda, de forma tal que utilizando las funciones de Excel puede filtrar y obtener toda la información necesaria, respecto de los sujetos incluidos en la Determinación, las alícuotas, el crédito fiscal determinado, las operaciones en las cuales se liberó al Agente, etc., razón por la cual, debe rechazarse su agravio.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Con relación a los sujetos indicados por el apelante, respecto de los cuales denuncia que no son contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en Tucumán, conforme lo expresado por la Autoridad de Aplicación en su conteste, podemos afirmar que el Colegio de Abogados de Tucumán se encuentra inscripto en el impuesto sobre los Ingresos Brutos como sujeto local. No registra presentación de DD.JJ. y el impuesto se encuentra No cancelado, por lo que corresponde realizar su percepción.

Dr. JORGE E. POSSE PUNESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Con relación a OSDE-Obra Social, se encuentra inscripto en el Régimen de Convenio Multilateral con alta en la Jurisdicción Tucumán, el mismo registra presentación de DD.JJ. y cancelado el impuesto, por lo que corresponde no realizar la percepción.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

La Estación Experimental Agrícola Obispo Colombres, el mismo figura como sujeto “sin alta DGR – Tucumán”, no surgiendo deuda a favor de la DGR ya que se encuentra excluido.

Por último, en lo que respecta a la Mutual del Pers. de Intendencia, es un sujeto sin Alta DGR, pero como realizó la operación desde el punto de venta de Tucumán, corresponde realizar la percepción.

Todas estas cuestiones se encuentran contempladas en la “PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 789-2013 – ACTA DE DEUDA N° A 789-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA” y el soporte magnético CD oportunamente notificado al apelante. Los planteos de carácter general, como las operaciones que refiere el apelante haber realizado con Cooperativas de Trabajo en cumplimiento de un plan del Gobierno de la Nación administrado por el Ministerio de Desarrollo Social de la Provincia, deben ser rechazados. Nótese que el apelante no identifica impositivamente a que cooperativa de trabajo se refiere, a los fines de que la Autoridad de Aplicación pueda verificar si se encuentra exenta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, tampoco aporta prueba alguna a fin de acreditar sus dichos.

Ya hemos sostenido que la D.G.R. en su Resolución N° D 114-19, ha efectuado los ajustes correspondientes y practicó una nueva planilla determinativa, en la que se incluyeron las operaciones realizadas con sujetos pasibles de percepción, que registran la presentación de DDJJ y no ingresaron el impuesto pertinente o lo hicieron en forma parcial, y aquellas operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles que no registran presentaciones de DDJJ, conforme al detalle de operaciones contenida en soporte óptico obrante a fs. 651 del expediente D.G.R. Es decir, se detrajo de la determinación aquellas operaciones con contribuyentes que si presentaron sus DD.JJ. y cancelaron el impuesto en forma total.

Debe destacarse, en estos actuados, la ausencia de actividad probatoria de la apelante. Respecto de las operaciones integradas a la determinación, los agravios meramente genéricos que efectúa en su recurso, impiden un análisis detallado que pudiera resultar procedente. Por el contrario, las pocas especificaciones

como el caso de algunos sujetos pasibles de percepción, han evidenciado la improcedencia de sus planteos. Nótese que la prueba ofrecida en la etapa impugnatoria, se reduce a la información de la propia Autoridad de Aplicación, con la cual se pueda efectuar los ajustes que, finalmente, se realizó y explicó en la Resolución cuestionada. Es la ausencia absoluta de prueba en esta segunda instancia, la que sumada a la realización de planteos meramente genéricos, ha de sellar la suerte adversa del recurso impetrado.

En definitiva, la determinación efectuada mediante "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 789-2013 – ACTA DE DEUDA N° A 789-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA", se encuentra ajustada a las directrices jurisprudenciales locales, criterio que ha seguido este Tribunal, por lo que su realización se encuentra ajustada a derecho.

Por lo expuesto, concluyo que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de apelación Interpuesto por BELLOS HUGO OSVALDO, CUIT N° 20-08090169-1, en contra de la Resolución N° D 114/19 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 28.03.2019 obrante a fs. 669/679, confirmándose íntegramente la misma, en mérito a los fundamentos expuestos en los considerandos que anteceden. Así voto.

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.

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

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

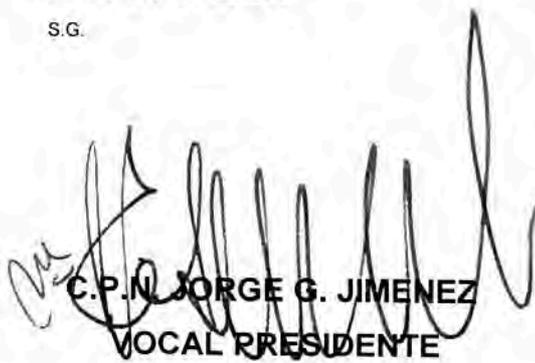
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de apelación Interpuesto por BELLOS HUGO OSVALDO, CUIT N° 20-08090169-1, en contra de la Resolución N° D 114/19 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 28.03.2019 obrante a fs. 669/679, confirmándose integralmente la misma, en mérito a los fundamentos expuestos en los considerandos que anteceden.

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

HACER SABER

S.G.


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION