

SENTENCIA N° 959/2019

Expte. N° 176/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ¹⁹ 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 de C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado “INGENIO Y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION – Expediente N° 176/926/2019 (Expte. Nro. 24899/376-D-2013 DGR)” y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- Que mediante Resolución N° D 674/18 de fecha 17/12/2018 obrante a fs. 4966/4972 (Expte Nro. 24899/376/D/2013 - DGR), la Dirección General de Rentas de la Provincia resuelve: 1) HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma INGENIO Y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L., C.U.I.T. N° 30-50109122-3 en contra del Acta de Deuda N° A 420-2013, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, confirmándose la misma, conforme nuevas planillas denominadas “Planilla Determinativa N° PD 420-2013 Acta de Deuda N° A 420-2013 Etapa Impugnatoria” y “Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 420-2013 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Impugnatoria” y 2) DECLARAR ABSTRACTO el tratamiento al descargo del Sumario N° M 420-2013.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II.- Que a fs. 4974/4976 del Expte. Nro. 24899/376/D/2013 - DGR, el contribuyente interpone recurso de apelación en contra de la Resolución N° D 674/18.

El apelante comienza por realizar una breve reseña de los antecedentes y secuencia de los acontecimientos, para luego solicitar la revocación de la Resolución N° D 674/18 notificada el 19/12/2018.

Plantea la prescripción de toda la deuda reclamada, tomando para ello en cuenta el plazo de prescripción de dos años de las deudas periódicas contenida en el artículo 2562 del Código Civil Unificado, el que solicita sea aplicado en el presente caso y que se declare la inconstitucionalidad de los artículos 2532 del Código Civil y el artículo 54 del Código Tributario Provincial.

Luego el apelante se agravia sobre la falta de integración de los obligados principales y que no se habría respetado la doctrina legal de la Corte Suprema de Justicia de Tucumán.

Señala que la deuda contenida en la resolución apelada se refiere en su casi totalidad a operaciones celebradas con clientes no inscriptos en la jurisdicción de Tucumán, con entrega de mercadería fuera de la mencionada jurisdicción, de modo que no existe conexión territorial alguna que valide la obligación de aplicar percepciones sobre tales operaciones.

Ofrece prueba documental y pericial contable.

Por lo expuesto, solicita se haga lugar al recurso interpuesto revocándose la resolución atacada y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 1/6 del Expte. N° 176/926/2019, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En primer lugar la DGR analiza la prescripción de las obligaciones tributarias 01 a 12/2009 contenidas en el Acta de Deuda N° A 420-2013.

Destaca que el vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación tributaria 01/2009, la más antigua de las que se analiza, se produjo en fecha 16/02/2009. El cómputo del término de prescripción para la citada obligación comenzó a correr a partir del 17/02/2009. Consecuentemente, si se cuenta cinco años desde la mencionada fecha, la prescripción de la citada obligación tributaria operaría a la medianoche del día

17/02/2014, razón por la cual las posiciones reclamadas no se encuentran prescriptas al tiempo de la notificación del Acta de Deuda ocurrida el día 24/01/2014.

Siendo que el Acta de Deuda fue notificada el 24/01/2014 conforme surge de Cédula N° 0002-00018335 (fs. 3921), es decir, con anterioridad a la medianoche del 17/02/2014, los términos de prescripción que se encontraban corriendo se suspendieron por lapso de un año, conforme surge del artículo 3986 y cc. del Código Civil (vigente al momento de notificarse el Acta de Deuda), y conforme la doctrina vigente de la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Provincia, expuesta en el fallo "Diosquez" entre otros.

No obstante ello, con fecha 02/10/2014 la DGR inició demanda de embargo preventivo por los periodos incluidos en el Certificado de Deuda N° 318-2013, por las obligaciones tributarias contenidas en el Acta de Deuda N° A 420-2013, conforme surge de los informes agregados a fojas 4911/4913 de autos.

Dicha demanda interrumpió en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo, en los términos de los Códigos de Fondo entonces vigentes, por lo tanto la acción de la DGR para reclamar las obligaciones fiscales contenidas en el Acta de Deuda en tratamiento no se encuentra prescripta ni condonada de oficio. Por lo que no encontrándose prescripta la obligación tributaria del periodo 01/2009, la más antigua de las verificadas, mucho menos se encuentran prescriptas las restantes obligaciones contenidas en la citada acta de deuda.

Señala la DGR que con respecto al planteo de inconstitucionalidad planteada por la firma, tal defensa no es válida en esta instancia administrativa. La dilucidación de un extremo de tal gravedad, como lo es la inconstitucionalidad de una ley, no puede estar a cargo de un órgano administrativo de carácter sublegal como lo es la DGR.

En cuanto a los planteos del título "Impugnación Subsidiaria" y por el cual aporta soporte óptico (CD) en el cual informa que se trataría de operaciones celebradas con clientes no inscriptos en Tucumán y con entregas fuera de la jurisdicción Tucumán, con imágenes de los remitos que corresponden a dichas operaciones,

Dr. JORGE E. JOSSE FONSESSA
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. N. JOSÉ GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

la determinación realizada por parte del Fisco Provincial corresponde a operaciones con puntos de venta situados en la Provincia de Tucumán, por lo que el ámbito está demostrado.

En cuanto al argumento esgrimido bajo el título "Falta de integración de los obligados principales. Aplicación de la doctrina Bercovich", la firma apelante efectúa una lectura desacertada de los fundamentos plasmados en la Resolución N° D 674/18, así como al proceso de Apertura a Prueba iniciado conforme a las pruebas ofrecidas, resultando la prueba pericial contable producida, atento a ello este argumento deviene improcedente.

Finalmente señala que resulta evidente la improcedencia de los argumentos expuesto por el agente a los fines de lograr la nulidad del Acta de Deuda N° A 420-2013, toda vez que la sanción de nulidad, reviste tal gravedad, que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, a su vez, provocado un menoscabo o lesión cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

No obstante ello, en esta instancia impugnatoria, la Autoridad de Aplicación tuvo en cuenta la doctrina sentada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia en el caso "Siner S.A. s/recurso de apelación, Expte. N° 18876/376/D/2012", del análisis efectuado al listado de operaciones, se observan operaciones realizadas con sujetos pasibles que no registran la presentación de DDJJ y de sujetos que habiendo presentado la misma no ingresaron el impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial, por lo cual se procede a confeccionar "Planilla Determinativa N° PD 420-2013 Acta de Deuda N° A 420-2013 – Etapa Impugnatoria", correspondiendo el cobro de las percepciones al agente.

En aquellas operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles que registran presentación de la DDJJ en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y cancelación total de la obligación tributaria, no surgen percepciones a cobrar al agente, dado que en dichos casos corresponde intimar al ingreso de los intereses resarcitorios, los cuales fueron calculados entre la fecha de vencimiento de la DDJJ del agente con respecto a la fecha del efectivo ingreso del saldo resultante de la DDJ del sujeto pasible, procediendo a confeccionar "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 420-2013 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de

Percepción – Etapa Impugnatoria”, conforme surge del listado de operaciones contenida en soporte óptico (CD).

Señala la DGR que en cuanto a la prueba ofrecida en el título “Ofrece Prueba” la “Documental”, disponible en soporte magnético (CD) anexo al escrito, fue analizada conforme se expresó en párrafos precedentes y la ofrecida bajo el punto “Pericia contable”, la misma es nueva en su contenido respecto de la ofrecida, producida y analizada en la instancia precedente, resultando aplicable lo dispuesto por el artículo 134 del CTP.

Por los motivos antes expuestos, la DGR entiende que corresponde RECHAZAR el Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 674-18 de fecha 17/12/2018, confirmándose la misma.

IV.- A fs. 12/13 obra Sentencia Interlocutoria N° 611/19 del 21/06/2019 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado, en tiempo y forma el Recurso de Apelación y se dispone la apertura de la causa a prueba por el término de 20 días, dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes. En fecha 20/08/2019 se tiene al contribuyente por desistido de la producción de la prueba pericial contable y siendo esta la única prueba a realizarse, se declara la clausura del período probatorio. Se ordenó en fecha 27/08/2019: Pasen los autos a despacho para resolver.

V.- Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 674/18 de fecha 17/12/2018, resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, respecto al planteo de prescripción corresponde destacar que no le asiste razón al apelante ya que no se encuentran prescriptos los periodos incluidos en la determinación.

Se debe señalar que por las posiciones 01 a 12/2009, se emitió Certificado de Deuda N°318/2013, y se inició demanda de embargo preventivo en fecha 02/10/2014, la cual tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la II Nominación, Expte. Judicial N° 5025/2014. Esta demanda interrumpió en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo, en los términos de los Códigos de Fondo entonces vigentes, por lo que los periodos mencionados no se encuentran prescriptos.

DI. JORGE E. ROSE POMESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DI. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Respecto al planteo de inconstitucionalidad planteada por la firma de los artículos 2532 del Código Civil y el artículo 54 del Código Tributario Provincial, tal defensa no es válida en esta instancia administrativa.

Sabido es que la cuestión referente al planteo de inconstitucionalidad “constituye, por importar un acto de suma gravedad institucional, una de las más delicadas funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, la última ratio del orden jurídico, a la que sólo cabe acudir cuando no existe otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución Nacional, si no es a costa de remover el obstáculo que representan normas de inferior jerarquía” (C.S.J.N., “Cocchia, Jorge Daniel vs. B.N.A. y otros”, Fallos: 326:2625 y C.S.J.T., sentencias N° 666/1999 y N° 672/2001, entre otras).

Nuestro país esta enrolado bajo el sistema de control constitucionalidad, denominado difuso en función del cual, esta función le compete a cualquier juez de cualquier fuero o instancia, y tiene lugar en principio a petición de parte, respecto de un caso concreto y para producir efectos “interpartes”.

Que en este sentido, la Corte Suprema de Justicia ha señalado que *“cualquiera que sean las facultades que correspondan reconocer al poder administrador para dejar sin efectos actos contrarios a las leyes, no cabe admitir que sea de su resorte el declarar la inconstitucionalidad de éstas”*. Asimismo, en igual sentido, dispuso que *“es regla constitucional, tan imperativa para las Provincias como para la Nación (artículo 5 de la Constitución Nacional), que la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las leyes y de anular actos en su consecuencia, es potestad exclusiva de los tribunales de justicia.”*

Con relación al agravio que plantea el contribuyente referente a la “Falta de integración de los obligados principales. Aplicación de la doctrina Bercovich”, pareciera que el apelante no tomó razón de que en la etapa impugnatoria, la Autoridad de Aplicación tuvo en cuenta la doctrina sentada por este Tribunal en el caso Siner S.A. y al realizar el análisis de las operaciones de ventas depuró las operaciones con sujetos pasibles de percepción que registran la presentación de las DDJJ y la cancelación total de su obligación tributaria; quedando solo las operaciones con sujetos que no presentaron sus DDJJ o que habiendo presentado no ingresaron la totalidad del impuesto. Por lo tanto ya el Fisco hizo aplicación de la doctrina sentada por el fallo Bercovich.

Respecto lo expresado por el apelante sobre la solidaridad no probada se debe destacar lo dispuesto por el artículo 32 del CTP: “Son responsables en carácter de agentes de retención, de percepción o recaudación los sujetos designados por la ley o por el instrumento correspondiente, según la autorización legal prevista en el párrafo siguiente y en otras leyes especiales, que por sus funciones públicas o por razones de su actividad, oficio o profesión intervengan en actos y operaciones en las cuales puedan efectuar la retención, percepción o recaudación del tributo correspondiente. La Dirección General de Rentas queda facultada para designar agentes de retención y/o percepción y/o recaudación y/o información.” Y por su parte el artículo 29 del mismo Digesto señala: “Responsables son las personas que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.” Por lo que, de lo expuesto se desprende que dentro de los principales responsables solidarios están los agentes de percepción, según lo establecen los artículos 32 y 33 del CTP.

Respecto al planteo del apelante en el cual expresa que la deuda contenida en la resolución que se apela se refiere casi en su totalidad a operaciones celebradas con clientes no inscriptos en la jurisdicción Tucumán y con entregas fuera de la jurisdicción Tucumán, debe señalarse que el ámbito territorial en este caso está demostrado ya que la determinación realizada por parte del Fisco Provincial corresponde a operaciones con puntos de venta situados en la Provincia de Tucumán.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **INGENIO Y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. CUIT N° 30-50109122-3** en contra de la Resolución N° D 674-18 de fecha 17/12/2018, confirmándose la misma, conforme nuevas planillas denominadas “Planilla Determinativa N° PD 420-2013 Acta de Deuda N° A 420-2013 Etapa Impugnatoria” y “Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 420-2013 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Impugnatoria”.

Así lo propongo.



JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del precedente acuerdo,


**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

- 1) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **INGENIO Y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L. CUIT N° 30-50109122-3** en contra de la Resolución N° D 674-18 de fecha 17/12/2018, confirmándose la misma, conforme nuevas planillas denominadas "Planilla Determinativa N° PD 420-2013 Acta de Deuda N° A 420-2013 Etapa Impugnatoria" y "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 420-2013 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Impugnatoria", en atención a los considerandos que anteceden.
- 2) **REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE**.

S.CH.

HAGASE SABER


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION