



GESTION
DE LA CALIDAD

RU-9000-9799



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA Nro. 213 /20

Expte. N° 473/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 13.....
días del mes de..... AGOSTO..... de 2020, se reúnen los Señores miembros del
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. José
Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr.
Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado:
"FRIGORÍFICO PALADINI S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N°
473/926/2019 y Expte. N° 46802/376/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. 01/19 de estos actuados se presenta el Dr. Gustavo Alejandro Latini
en carácter de apoderado del agente FRIGORÍFICO PALADINI S.A. e interpone
Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 258/19 de fecha 26/08/2019,
emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a
fs. 2397/2408 del expte DGR N° 46802/376-D-2014.

En ella se resuelve, en su art. 1°, hacer lugar parcialmente a la impugnación
efectuada por el mencionado agente en contra del Acta de deuda N° A 881-2014
confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de
Percepción; en sus arts. 2° y 3°, intimar al cumplimiento de las obligaciones
tributarias conforme las planillas obrantes a fs. 2402/2408; y en su art. 4°, liberar
de sanción por la infracción imputada en el sumario instruido n° M 881-2014.

El apelante manifiesta que la totalidad de los períodos reclamados se encuentran
prescriptos, porque considera que el plazo quinquenal iniciado en julio de 2012
(correspondiente al período 06/2012, último reclamado en las actuaciones) venció
en julio de 2018, al adicionarse el plazo de suspensión por un año por la
intimación de pago realizada por medio del Acta de deuda N° A 881-2014.

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

Considera que la demanda de embargo preventivo a la que el Fisco pretende endilgarle efecto interruptivo de la prescripción, no tiene ese efecto, atento a que el embargo fue rechazado in limine, quitándole el efecto pretendido. Inclusive el embargo se trata de una medida cautelar, cuya condición para poder tener por interrumpida la prescripción es que se interponga en el plazo de 60 días, la demanda de ejecución fiscal.

Asimismo considera que en última instancia, si le otorgamos pleno efecto interruptivo a la demanda de embargo preventivo, comienza a regir un nuevo plazo de prescripción; y conforme a lo establecido por el art. 2562 inc c. del Código Civil y Comercial de la Nación (ya vigente desde el 01/08/2015) se prescribe por 2 años el reclamo de todo lo que se devenga por años o plazos periódicos más cortos. Entonces, suponiendo que el embargo preventivo sí tuvo efecto interruptivo, el nuevo plazo fue de dos años, e igualmente se encuentra prescripto a la fecha.

Como otro agravio plantea la condonación de la deuda, en aplicación de lo establecido por la ley 9013, la que dispone agregar como último párrafo del art. 7 de la ley 8873 que quedan condonadas las deudas originadas en retenciones percepciones o recaudaciones no efectuadas, correspondientes a los períodos 2010, 2011 y 2012, siempre que al 31/03/2017 no esté interrumpido el curso de la prescripción. Considera que, atento a que el pedido de embargo preventivo no tiene efecto interruptivo, la deuda que reclama el Fisco se encuentra condonada.

Plantea la inconstitucionalidad para el caso que no se acoja su planteo de prescripción o de condonación.

Para el caso de que no se declare prescripto o condonado el reclamo, plantea agravios subsidiarios. Expresa que existe un gran número de operaciones (que discrimina en CD que adjunta con su presentación), que tienen en común que no se trata de contribuyentes locales de esta provincia ni la tienen a esta jurisdicción incorporada en su adhesión al Régimen de Convenio Multilateral. Cita lo establecido por la RG 04/2011 de la Comisión Arbitral (que establece estas excepciones a la percepción), la cual oportunamente fuera recurrida por las provincias de Tucumán y de Misiones, y resuelta por la Comisión Plenaria por medio de la resolución 08/2012, decisión que se encuentra firme.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9799



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Considera el agente que las normas de Convenio Multilateral tienen preeminencia por sobre las locales, violando de esa manera la Coparticipación Federal y el derecho interno (art. 233 CTP).

Expresa que si el contribuyente principal (cliente del apelante) no está inscripto en Tucumán (ni como local ni adherido a Convenio) y no incurre en gastos del art. 4 CM, no puede ser objeto de percepción.

En la etapa impugnatoria se ofreció prueba informativa, producida parcialmente, de la cual resulta que varios clientes resultan contribuyentes de ajena jurisdicción o del Régimen de Convenio sin tener incorporada a la provincia de Tucumán.

El argumento de la DGR para determinar la obligación de percibir en esas operaciones, es que estos sujetos soportan el costo de flete de los productos retirados desde los puntos de venta radicados en Tucumán, por lo que, supuestamente, generaría sustento territorial en esta provincia.

El apelante considera que el precio final de la factura incluye el flete, porque se trata de un costo en el precio de venta; pero quien contrata al transportista y paga el transporte es Frigorífico Paladini.

Plantea la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00 por estar opuesta a la resolución 4/2011 de la Comisión Arbitral y a las previsiones de la ley 23548 de Coparticipación Federal.

Como otro agravio, el apelante, bajo el acápite identificado como "Las hipótesis varias dentro de las 104 operaciones no comprendidas en la hipótesis anterior", detalla distintos supuestos, consignando nombre de cliente, en los cuales el contribuyente principal es local de otra provincia y la factura fue emitida desde un punto de venta de dicha provincia, o ventas realizadas a contribuyentes locales de otra jurisdicción o sin alta en Tucumán y a las que deberían aplicarse el criterio sostenido por el apelante en el agravio anterior. Por último en relación con Distribuidora Dial SRL, a pesar de que el Fisco lo considera local, lo somete a una alícuota mayor.

Finalmente, manifiesta en relación con la "Planilla de intereses resarcitorios", que resulta incomprensible que el Fisco pretenda cobrarle los intereses por haber pagado íntegramente y en tiempo las correspondientes percepciones y hasta que el contribuyente principal pagó lo declarado en sus DDJJ, en forma oportuna o con mora.

G. N. J. GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Ofrece prueba documental y pericial contable.

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 agente. 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 fs. 87 obra Sentencia Interlocutoria N° 935/19 del 17/12/2019 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho. Contra esta sentencia el apelante plantea a fs. 91/94 recurso de reconsideración, el que fuera resuelto por medio de Sentencia N° 52/20 del 01/06/2020 la cual rechaza por improcedente dicho recurso.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.-De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 258/19 resulta ajustada a derecho.

Adelanto que esta parte comparte los argumentos con que se defiende el Fisco en su contestación del art. 148 del C.T.P.

En primer lugar, corresponde analizar el planteo realizado por el agente en materia de prescripción. En relación a este planteo, corresponde realizar un análisis minucioso de la normativa aplicable en la materia.

Cabe efectuar las siguientes consideraciones:

a) Los períodos 01 a 12/2010, 01 a 12/2011 y 01 a 06/2012 no se encontraban prescriptos al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 881-2014.

b) El art. 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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

notificación del Acta de Deuda practicada el 29/01/2015 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 19/02/2016 (respecto del más antiguo de los períodos-01/2010).

d) Por esa razón, habiendo sido solicitado con fecha 11/09/15, el Embargo Preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario Provincial, en base al Certificado de Deuda N° 627-2014, y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación- Expte N° 3789/15, 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 traduce 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 trate 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:

"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 otra medidas cautelares tienen efecto interruptivo de la prescripción. Y dicho efecto se

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

Dr. JORGE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

prolonga, cualquiera sea 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 el 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, pág. 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 tener 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 razonamiento lógicos gramaticales, demuestran su voluntad de mantener viva la obligación o admitir el derecho del acreedor (López Herrera, ob. Cit., pág.299), En el caso, sin dudas, la interposición de la medida autosatisfactiva evidencia un reconocimiento de 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. 3986 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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9009-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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 son dos, 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 que 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.

“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 evidencia 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 considera 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 t3 p577/578; ver también LLambías- Mendez Costa, Código Civil Anotado t V p 797; G. Borda, Tratado de Derecho Civil- Obligaciones- II n° 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,

Dr. JORGE E. ROSSE DONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.A. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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, ello 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 la instancia. Ninguno de estos hechos se verificó en los autos en los cuales la DGR inició demanda por embargo preventivo.

Por último en relación con el planteo de que, atento a que el nuevo plazo de prescripción es de dos años, igualmente estarían prescriptos los períodos; cabe tener en cuenta que, si bien en fecha 01/08/2015 comenzó a regir el nuevo Código Civil y Comercial, el cual prevé este nuevo plazo, también establece en el art. 2532 que las legislaciones locales podrán regular la prescripción liberatoria en cuanto al plazo de los tributos. En base a esta disposición en nuestra provincia se dictó la ley 8794 con vigencia a partir del 01/08/2015 que modifica el art. 54 del CTP al cual le agrega un segundo párrafo que reza: "El plazo de prescripción de tributos establecidos en este Código o por leyes especiales, queda regulado en cinco años".

En conclusión, con la interposición de la demanda de embargo preventivo en fecha 11/09/2015 comenzó a correr un nuevo plazo, de cinco años de prescripción, la cual operaría el 11/09/2020.

Respecto al planteo de condonación por aplicación de la ley 9013 y atento a que la demanda de embargo preventivo sí tiene efecto interruptivo de la prescripción y data del 11/09/2015, no puede considerarse condonada la deuda, ya que la



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

demanda es anterior al 31/03/2017; ergo, no procede la aplicación de lo previsto en la ley citada.

En relación con el planteo de inconstitucionalidad, corresponde tener en cuenta que el art 161 del CTP establece que: "El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma", y no habiendo sido dictado una jurisprudencia conforme a lo pretendido por el apelante; no debe expedirse este Tribunal al respecto.

En relación con el agravio esgrimido de la no percepción a clientes que son locales de otra jurisdicción o del Régimen de Convenio Multilateral, sin alta en Tucumán; cabe tener en cuenta lo establecido por la Resolución General N° 86/00 regulatoria del accionar de los agentes de percepción.

El artículo 4 de la citada Resolución preveía (en el plazo de vigencia de los períodos reclamados en las presentes actuaciones), lo siguiente:

"No deberá realizarse la percepción cuando las operaciones se realicen con:

a) Contribuyentes locales de extraña jurisdicción o inscriptos en el régimen de Convenio Multilateral sin alta en la jurisdicción Tucumán, cuando se trate de operaciones realizadas a través de intermediarios, corredores, comisionistas, mandatarios, viajantes o consignatarios, etc., actúen por cuenta del agente de percepción en la jurisdicción del comprador y la entrega del bien se efectúe fuera de la provincia de Tucumán, en la medida que dichas operaciones no generen gastos soportados por el comprador en la jurisdicción Tucumán, en los términos establecidos en el art. 4 del Convenio Multilateral, en cuyo caso deberá procederse conforme lo dispuesto por el segundo párrafo del art. 2 de la Res. Gral D.G.R. 72/09.

En los casos que no corresponda percibir conforme con lo dispuesto por el inc. C), los agentes de percepción deberán informar las citadas operaciones a la Dirección General de Rentas en oportunidad de presentar la declaración jurada aludida en el art. 8 de la presente reglamentación, debiendo conservar, archivar y mantener a disposición de la autoridad de aplicación fotocopia debidamente suscripta de la constancia de inscripción emitida por la jurisdicción de origen del contribuyente no percibido, que contenga como mínimo los siguientes datos:

P.R. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

1. Apellido y nombre o razón social.
 2. Domicilio.
 3. Clave única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.).
 4. N° de inscripción en el impuesto sobre los ingresos brutos.
 5. Actividad o actividades que realiza.
- ...” (el subrayado me pertenece).

Claramente la normativa en el artículo destinado a los casos de exclusión de la obligación de percibir, incluye una excepción, por lo que el agente SI debe percibir en esos supuestos. La excepción a la excepción es para el caso de operaciones realizadas con clientes locales de extraña jurisdicción o del Régimen de Convenio Multilateral sin alta en Tucumán; pero que generan gastos en nuestra provincia, en los términos del art. 4 del Convenio Multilateral.

Por su parte dicho artículo establece que: “Se entenderá que un gasto es efectivamente soportado en una jurisdicción, cuando tenga una relación directa con la actividad que en la misma se desarrolle (por ejemplo: de dirección, de administración, de fabricación, etcétera), aún cuando la erogación que él representa se efectúe en otra. Así, los sueldos, jornales y otras remuneraciones se consideran soportados en la jurisdicción en que se prestan los servicios a que dichos gastos se refieren...”

Es correcta la interpretación efectuada por la DGR al expresar que los clientes en cuestión sí realizaron gastos en Tucumán (fletes) y que en virtud de dichos gastos procede la percepción. El hecho de que los fletes figuren discriminados en las facturas de venta de Frigoríficos Paladini, deja en total evidencia que el transporte es abonado por quien debe abonar la factura; ergo, el cliente. No puede pretender el apelante que el flete es un costo asumido por el agente como puede serlo por ej. la luz; atento a que si fuera de esa manera deberían discriminarse todos los costos del sujeto vendedor, lo que no acontece en la práctica.

En conclusión, esta obligación de percibir por parte del agente es irrefutable para el presente caso; amén de que si el apelante consideraba que no correspondía realizarle la percepción debería haber presentado la declaraciones jurada prevista en el art. 4 de la Resolución General N° 86/00 y no lo hizo; ni siquiera denuncia esa posibilidad.



GESTION
DE LA CALIDAD

RU-9009-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

El Fisco no se aparta de ninguna manera de lo previsto por la Resolución General N° 4/2011 de la Comisión Arbitral, ya que si bien se trata de sujetos que no se encuentran inscriptos en esta provincia; deberían haberlo estado atento a que por los gastos incurridos en la misma, poseen sustento territorial, que generaría esa obligación.

No resulta procedente el planteo de inconstitucionalidad realizado en base a ese argumento, en virtud a las mismas razones expuestas en párrafos anteriores.

En relación con el planteo esgrimido por el apelante como "Las hipótesis varias dentro de las 104 operaciones no comprendidas en la hipótesis anterior", este Tribunal comparte los conceptos vertidos por la DGR en la contestación realizada en virtud del art. 148 del CTP. Es decir, para los sujetos que considera que son locales de esa jurisdicción y con facturas emitidas desde esa misma provincia (Inés SRL y Avícola Hec- Dan SRL), cabe tener en cuenta que ambos son contribuyentes con sede en Tucumán; es decir que cae este argumento intentado por el apelante. Respecto del resto de las operaciones atacadas en este punto, todas son facturadas desde Tucumán, resultando indistinto su condición de inscripto o no en nuestra provincia, ya que, atento a los gastos incurridos, existe sustento territorial y por lo tanto la obligación de percibir. Por último en relación con Distribuidora Dial SRL, la alícuota aplicada de ninguna manera es mayor a la prevista para los contribuyentes locales, situación que reviste dicho cliente. El Fisco le aplicó 2,5% y 1,25%.

En relación con el planteo de improcedencia de la exigencia de intereses, el apelante realiza una lectura completamente errónea de lo manifestado por la DGR en la resolución apelada. En la misma se expresa que, atento a lo resuelto por este Tribunal en el expte SINER, se procedió a realizar un análisis de la totalidad de las operaciones incluidas en la determinación, a fin de verificar si los sujetos no percibidos ingresaron o no el impuesto sobre los Ingresos Brutos. Para el caso de haber presentado las DDJJ y no haber ingresado el impuesto o haberlo hecho de forma parcial, dichas operaciones no resultan excluidas de la determinación; sin embargo respecto de las operaciones en las cuales el agente no actuó como tal, pero los contribuyente presentaron las DDJJ e ingresaron la totalidad del impuesto; las operaciones fueron excluidas de la determinación, pero se calcularon los intereses devengados desde la fecha de vencimiento de la DJ del

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

agente hasta la fecha del efectivo ingreso por parte del contribuyente principal. De ninguna manera la DGR pretende intereses por percepciones efectivamente realizadas e ingresadas tempestivamente por el apelante; siempre se trata de operaciones en las cuales el agente de percepción no actuó como tal.

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

NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por FRIGORIFICO PALADINI S.A., CUIT N° 30-50334872-8, en contra de la Resolución D 258/19 de fecha 26/08/2019 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.

El señor vocal **Dr. Jorge Posse Ponesa**, dijo:

I.- Comparto y adhiero las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, Dr. José Alberto León, en lo que refiere a los antecedentes de autos. Formulo disidencia con los considerandos respecto a los intereses; respecto a la aplicación de la Ley de Condonación N° 9013 y consiguiente resolución del caso, en merito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.-

II. Habiendo sostenido el recurrente que cabe aplicarse el beneficio de condonación otorgado por la Ley 9013, en el presente lo que corresponde es analizar la Ley N° 8520, modificada por la Ley N° 8795, que establece la condonación de las obligaciones de sujetos responsables por deuda propia cometidas durante el 2010.

Siendo extensible esta liberalidad al responsable solidario, cabe destacar lo siguiente:

La norma referida dispone en su art. 1 punto 7) inciso f): *"(...)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*



GESTION
DE LA CAUDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate”.

Conforme se encuentra acreditado en estos autos, y reconocido por la propia D.G.R., en fecha 11.09.2015 inició demanda de embargo preventivo, por los períodos incluidos en el Acta de Deuda N° A 881-2014, y también incluidos en el Certificado de Deuda N° 627/2014. Así surge de las constancias de fs. 2344/2347 del expediente D.G.R. 46802/376-D-2014.

Atento a lo expuesto, la interrupción de la prescripción (producida únicamente con la interposición de demanda judicial) en contra del responsable solidario, cuyos efectos se extienden al contribuyente pasible de percepción, se ha producido en forma posterior a lo dispuesto por la norma referida.

Esta norma de alcance general establece la condonación de las deudas por causa propia por el período 2010; pero introduce una excepción a dicha disposición general, las excluye a aquellas respecto de las cuales, se haya producido la interrupción de la prescripción antes del 06.07.2015.

De acuerdo a ello, la carga de la prueba a los efectos de la no aplicación de la norma de carácter general, recae en la D.G.R. quien debe acreditar que ha interrumpido la prescripción en forma previa a la fecha designada en la norma, a los efectos de tornar operativa la excepción a la norma general.

Sí bien la demanda judicial impetrada por la D.G.R. interrumpe la prescripción contra todos los deudores solidarios, la misma ha sido, a los efectos de la ley que estamos analizando, interpuesta en forma extemporánea.

Con acuerdo a las normas transcriptas, la falta de interrupción de la prescripción en tiempo y forma por parte de la D.G.R., en contra de cualquiera de los deudores solidarios, implica la condonación de oficio establecida en la norma para todos ellos. Nótese que el art. 33 del C.T.P. establece que el agente en caso de no percibir, responde solidariamente con el obligado principal. La solidaridad en este caso, resulta indiscutible.

En autos la D.G.R. no ha acreditado ni siquiera invocado haber interrumpido la prescripción con anterioridad al 06.07.2015, es más, reconoce que la única demanda interruptiva, ha sido impetrada en contra del agente de percepción, Frigorífico Paladini S.A. en fecha 11.09.2015. En razón de lo expuesto considero que todo el período 2010, incluido en la “Planilla Determinativa N° PD 881-2014 -

Dr. JORGE E. ROSSI BONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria”, se encuentra condonado en virtud de lo dispuesto por Ley N° 8.520 modificada por Ley N° 8795 en su artículo 1, punto 7) inciso f).

Como consecuencia corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° D 258/19 de fecha 26/08/2019 y en consecuencia DECLARAR que las obligaciones tributarias correspondientes el período 2010, incluido en la *“Planilla Determinativa N° PD 881-2014 - Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria”*, y los intereses incluidos en planilla denominada *“Planilla Anexa de Intereses Resarcitorio Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria”* correspondientes al periodo mencionado, han quedado condonados de oficio, en virtud del beneficio dispuesto por la Ley N° 8520 modificada por Ley N° 8795, en su artículo 1º punto 7 inciso f), conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.

III.- Respecto a la aplicación de los intereses por parte del Organismo Fiscal en la deuda determinada, se defiende la procedencia de los mismos, pues los intereses calculados tienen efectivamente un carácter resarcitorio, en tanto constituyen una indemnización debida al Fisco por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias. Los intereses resarcitorios se justifican por tratarse de una indemnización al acreedor cuyo derecho de crédito se lesionó al no satisfacerse las deudas en el plazo establecido.

Según lo normado por el artículo 50 del C.T.P.: *“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. En caso de cancelarse total o parcialmente la deuda principal sin cancelarse al mismo tiempo los intereses que dicha deuda hubiera devengado, éstos, transformados en capital, devengarán desde ese momento los intereses previstos en este artículo. El Ministro de Economía establecerá la tasa del interés previsto en el primer párrafo, la que no podrá ser superior al doble del interés vigente que perciba por operaciones normales de adelanto en cuenta corriente el Banco de la Nación Argentina. La obligación de abonar estos intereses subsiste sin necesidad de intimación o determinación alguna por parte de la Autoridad de Aplicación, no obstante la falta*



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9759



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

de reserva de esta última al percibir el pago de la deuda principal y mientras no haya transcurrido el término de la prescripción para su cobro”.

Los intereses resarcitorios son en sí mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente -la deuda tributaria del contribuyente o responsable-, de manera que acreditado en autos su incumplimiento, los intereses derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal.

Por otra parte, corresponde destacar el carácter automático de la mora en lo que a los intereses respecta, en tanto los mismos surgen sin necesidad de interpelación alguna -no siendo necesario juicio o sumario previo-. Para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor debe probar que no le es imputable, mientras que en el caso de autos, el agente en ninguna instancia ofrece prueba alguna que justifique o acredite de algún modo que el incumplimiento no le es imputable.

Ahora bien, la implementación de los regímenes de retención/percepción en la fuente, tienen como doble finalidad la recaudación anticipada de los tributos por parte del Organismo Fiscal y a su vez, constituyen una herramienta para evitar o atenuar la evasión fiscal (se presume que a través de ellos el Fisco toma conocimiento previo de la existencia de la operación sujeta a dichos regímenes y que esto minimiza o anula el riesgo de que el sujeto pasible no la declare posteriormente en oportunidad de determinar el tributo correspondiente). No es menos cierto que la retención/percepción constituye para el sujeto pasible un ingreso a cuenta de la obligación final del período de que se trate. En este contexto, si la retención/percepción en la fuente no fue oportunamente efectuada y el sujeto pasivo del tributo (contribuyente) cumplió con su obligación de ingresar el impuesto en su justa medida a través de la presentación de la DD.JJ., entonces la obligación tributaria se encuentra satisfecha en cabeza de quien se verifica el hecho imponible sujeto al pago del impuesto. Y mal podría exigirse al agente de retención/percepción, con posterioridad al acaecimiento de dicha circunstancia, el ingreso de una suma (capital) a cuenta de una obligación tributaria que ya se encuentra plenamente cumplida.

Ello no obsta sin embargo, a que el Fisco pueda reclamar a los Agentes de Percepción/Retención los intereses resarcitorios por la falta de ingreso oportuno a

Dr. JORGE E. BORRERO DOMESTICA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

las arcas fiscales, fundado en el incumplimiento de las obligaciones en cabeza de los sujetos que, debiendo actuar como tales, no lo hicieron.

Entiendo que en el presente caso, los intereses que se determinan al agente, encuentran sustento en el perjuicio financiero que genera al Fisco el incumplimiento de las obligaciones a su cargo, de percibir y transferir esa percepción a la D.G.R., a la fecha de su vencimiento.

Considero que si el contribuyente ingresa el impuesto a la fecha de su vencimiento (que es posterior al vencimiento del agente), la cuestión no suscita ningún inconveniente. Ahora, si el ingreso se produce en forma posterior al vencimiento, el contribuyente debe abonar un interés por cada día de mora en el cumplimiento de sus obligaciones.

En dicho caso, como el contribuyente abona un interés moratorio por el tiempo de demora en el efectivo ingreso del impuesto (desde la fecha de su vencimiento), la pretensión de la D.G.R. de exigir al Agente el pago de un interés por el mismo período que le exige al contribuyente, implica una doble imposición que no puede ser soslayada por este Tribunal. En el caso de los Agentes, se establece con el Fisco un doble vínculo de obligación cuyo objeto (la prestación tributaria) es único. Y es por ello, que el interés que genera esa prestación tributaria (pago del impuesto) no puede serle exigido acumuladamente a cada uno de los sujetos que integran la relación jurídica tributaria.

Es decir, a partir del vencimiento de la obligación del contribuyente, es éste el que debe pagar el interés moratorio, ya que el perjuicio que acarrea al Fisco la falta del ingreso en tiempo y forma del impuesto, es imputable al mismo. Ahora bien, no puede pretenderse que el Agente abone un interés moratorio a partir de dicha fecha, ya que no solo existiría una doble imposición por parte de la D.G.R., sino que dicha pretensión carecería de causa y por lo tanto, resultaría nula.

En razón de lo expuesto, sostengo la procedencia de los intereses que adeuda el Agente de Percepción y los mismos deben computarse desde la fecha de vencimiento de su obligación de ingresar la percepción, hasta el vencimiento de la obligación del contribuyente de ingresar el impuesto.

HACER LUGAR PARCIALMENTE a recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° D 258/19 de fecha 26/08/2019 en lo que respecta a la aplicación de intereses resarcitorios y, como consecuencia; DISPONER que la D.G.R. proceda



GESTION
DE LA CAUDAL

RI-0000-9789



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

a reliquidar los intereses resarcitorios correspondientes a la planilla denominada "*Planilla Anexa de Intereses Resarcitorio Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria*", conforme lo expuesto en la presente resolución.

Por lo expresado; propongo la siguiente resolución:

1.- HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° D 258/19 de fecha 26/08/2019 y en consecuencia DECLARAR que las obligaciones tributarias correspondientes al período 2010, incluido en planilla denominada "*Planilla Determinativa N° PD 881-2014 - Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria*", y los intereses incluidos en planilla denominada "*Planilla Anexa de Intereses Resarcitorio Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria*" correspondientes al periodo mencionado, han quedado condonadas de oficio, en virtud del beneficio dispuesto por la Ley N° 8520 modificada por Ley N° 8795, en su artículo 1° punto 7 inciso f), conforme lo expuesto en los considerandos precedentes. 2. HACER LUGAR PARCIALMENTE a recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° D 258/19 de fecha 26/08/2019 en lo que respecta a la aplicación de intereses resarcitorios y, como consecuencia; DISPONER que la D.G.R. proceda a reliquidar los intereses resarcitorios correspondientes a la planilla denominada "*Planilla Anexa de Intereses Resarcitorio Acta de Deuda N° A 881-2014 – Etapa Impugnatoria*", conforme los considerandos expuestos en la presente resolución.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **FRIGORIFICO PALADINI S.A.**, CUIT N° 30-50334872-8, en contra de la Resolución D 258/19 de fecha 26/08/2019 emitida por la Dirección General de rentas en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

C.FIN. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MÍ

DR. JAVIER CRISTÓBAL ALFONSO TORRES
SECRETARÍA GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION