



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



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



SENTENCIA N° 246/2020

Expte. N° 101/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 9 días del mes de ~~SEPTIEMBRE~~ de 2020 reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **“CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A. Y G.” SI/ RECURSO DE APELACIÓN**, Expte. Nro. 101/926/2019 y Nro 47944/376-D-2013(DGR) y;

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

Por ello,

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

I. A fojas 891/901 del Expte. N° 47944/376-D-2013 Micaela Gallo, apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 557/18 de fecha 09/11/2018 emitida por la Dirección General de Rentas (fs. 870/873) En ella se resuelve **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el agente CERVERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A. Y G. C.U.I.T. N° 33-50835825-9, domicilio constituido calle 12 de Octubre y Gran Canaria, (1878) Quilmes, Provincia de Buenos Aires contra el Acta de Deuda N° A 743-2013, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción conforme nueva planilla denominada **“PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 743-2013 ACTA DE DEUDA N° A 743-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA-”** y **“PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 743-2013 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA IMPUGNATORIA –”** y **DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento del descargo interpuesto al Sumario instruido N° M 743-2013.

Plantea que las acciones del fisco provincial para reclamar el pago del periodo fiscal 2009 se encuentran irremediabilmente prescriptas.

Realiza una interpretación de la RG (D.G.R.) N° 86/00 y asegura que las operaciones en controversia resultan excluidas de las percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos reguladas por dicha normativa, aduciendo que las mismas involucran a compradores que acreditaron que no eran contribuyentes y/o responsables de dicho tributo ante la Provincia de Tucumán, o bien que, siéndolo, el coeficiente asignado a la misma era inferior al 10%.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-8000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Considera que si se interpreta la norma de otra manera (practicar percepciones por la mera circunstancia de que los bienes vendidos sean entregados dentro del territorio de la Provincia de Tucumán), prescindiendo totalmente de la situación subjetiva del comprador, se desnaturalizaría totalmente el régimen de percepción, y se violaría la legislación superior que define el hecho imponible, lo que supondría una violación grosera de los principios de división de poderes, de legalidad en materia tributaria y del enriquecimiento sin causa. Cita jurisprudencia aplicable al caso.

Expone en dos cuadros comparativos un detalle resumen de contribuyentes significativos que componen el 65% del ajuste total efectuado por la DGR. En todos los casos, se trata de distribuidores que tiene asignadas para la reventa diversas Provincias, ninguna de las cuales es la Provincia de Tucumán.

Destaca que el hecho que los compradores carguen con el costo del transporte de los productos desde la planta ubicada en Tucumán hacia las respectivas provincias en las cuales actúan como distribuidoras, no significa que dichas operaciones hubieran tenido que quedar necesariamente sujetas a las percepciones previstas en la R.G. N° 86/00.

Por ultimo plantea la inconstitucionalidad del Régimen. Cita jurisprudencia provincial.

Ofrece diversa prueba y hace reserva federal del caso.

II. Que a fs. 1002/1011 del Expte. N° 47944/376-D-2013 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del C.T.P.

Expone que no puede el apelante, ante la denegatoria de la demanda de embargo preventivo, pretender que los efectos interruptivos de la misma, se tengan por no producidos. Cita jurisprudencia y doctrina que respalda su postura.

Por lo tanto, encontrándose interrumpida la prescripción, es que corresponde el rechazo del planteo.

Defiende la determinación practicada realizando análisis de la RG N° 86/00 concluyendo que todas aquellas operaciones celebradas en el ámbito de la Provincia de Tucumán, siempre que no medie causal de exclusión – Art. 4 de R.G. N°86/00 – resultan sujetas a la percepción dispuesta por el régimen. A luz de lo dispuesto, si los bienes objeto de comercialización se encontraran situados en



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

la Provincia de Tucumán, independientemente de donde se produzca la entrega de los mismos (que en autos también es en Tucumán), esa operación se considera celebrada en el ámbito de la Provincia de Tucumán, por lo cual resulta improcedente el planteo.

Explica que en esta instancia procedió a analizar la situación impositiva y la documental presentada por cada cliente incluido en los cuadros consignado en el escrito apelatorio, y que más allá de la condición que revista cada uno de los proveedores, se verifica que los ajustes que poseen fueron efectuados en operaciones de ventas realizadas en la Provincia de Tucumán, situación ratificada en autos.

Considera errónea y carece de respaldo técnico la aseveración de CERVECERIA Y MALTERIA QUILMES S.A.I.C.A. y G. en cuanto a que el costo de los fletes para los distribuidores sería insignificante y que no justificaría la inscripción de ellos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Jurisdicción Tucumán.

Refuta cada una de las pruebas aportadas por el contribuyente, concluyendo que resulta de aplicación plena el régimen de percepción previsto en la RG 86/00 sus modificatorias y complementarias, según artículo 1, el cual transcribe; ajustándose a derecho la determinación de oficio practicada y por lo tanto no le asiste razón al apelante.

Afirma que el régimen de percepción no afecta elementos estructurales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que de ningún modo ha creado, modificado o suprimido tributos; tampoco ha definido hecho imponible, ni fijado la alícuota del tributo, ni establecido la base del cálculo y finalmente, que no ha sustituido ni alterado el sujeto pasivo designado por ley.

Tampoco existe en el mencionado régimen violación al principio de legalidad por falta de haya una ley que expresa que designe a los agentes, en efecto, la Autoridad de Aplicación posee facultad para establecer los modos que resulten más beneficiosos en función de la protección de las cuentas públicas. Cita jurisprudencia.

En ese sentido, considera que no existe inconstitucionalidad alguna en la RG (DGR) N° 86/00 modificatorias y ampliatorias.

Entiende que la prueba informativa ofrecida en esta instancia es improcedente por aplicación del artículo 134 del CTP.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

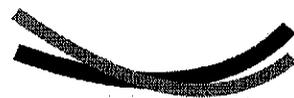


GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-450 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Por todo lo expuesto corresponde rechazar los planteos efectuados en contra de la Resolución N° D 557-2018.

III. A fs. 16/19 del expte. 101/926/2019 obra sentencia N° 100/19 de fecha 01/03/2019, notificada el 20/03/2019 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone abrir la causa a prueba por el termino de 20 (Veinte) días a partir del día siguiente a la recepción de la última notificación.

A fs. 22 del Expte. N° 101/926/2019 se informa que el contribuyente ofreció prueba instrumental (producida) y prueba informativa (no producida); por parte de la D.G.R. se ofreció prueba documental (producida).

Por último, se informa que el periodo probatorio se encuentra concluido y se provee de 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, corresponde emitir opinión.

Preliminarmente, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por el contribuyente en su recurso de apelación, corresponde expedirse con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamados por la Autoridad de Aplicación.

El vencimiento fiscal de la Declaración Jurada correspondiente a la obligación fiscal 01/2009 - la más antigua del Acta de Deuda en discusión - se produjo el 19/02/2009 por lo que el cómputo del término de la prescripción para el citado periodo comenzó a correr a partir de dicha fecha. Consecuentemente si se cuenta 5 (cinco) años, la prescripción operaría el 19/02/2014. El Acta de deuda fue notificada el día 05/02/2014 (fs.526) con anterioridad al 19/02/2014, y así los términos de prescripción que estaban corriendo se suspendieron por el lapso de un año, conforme surge del art. N° 3.986 del Código Civil: "(...) *La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción.*", por lo que la nueva fecha de prescripción para el periodo 01/2009 pasó a ser el 19/02/2015. No obstante ello, con fecha 02/10/2014 se interpuso demanda de embargo preventivo (fs. 842), que tramita por expte. judicial N° 4974/2014 por lo que quedó interrumpida la prescripción de la totalidad de los períodos incluidos 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

el Acta de Deuda N° A 743/2013 correspondiente el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción.

Viene al caso recordar que la demanda a la que aludía el artículo 3.986 del Código Civil (digesto aplicable en la especie en atención a lo dispuesto en el artículo 3 del Código Civil y por el artículo 7 del actual Código Civil y Comercial de la Nación), debe ser entendida como toda diligencia o actividad judicial encaminada a la defensa del derecho invocado por la parte interesada, gozando de efectos interruptores la presentación que, aunque carezca del carácter de demanda en sentido estricto, origina la puesta en marcha de la actividad jurisdiccional sin que tenga injerencia el resultado adverso, si con ella el actor demuestra su intención de hacer valer su derecho (cfr. CCSCMart., 2ª, 03/05/1983, ED, 105-236).

Concretamente, se considera a las diligencias de embargo preventivo realizadas por el acreedor para garantizar su crédito y demandar dentro del plazo legal, como pasibles de interrumpir el curso de la prescripción liberatoria.

Por lo expuesto, al encontrarse interrumpido el plazo de prescripción, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las obligaciones incluidas en el Acta de Deuda N° A 743-2013.

V. En cuanto a la pretendida inconstitucionalidad referida al régimen de percepción que reclama, es importante señalar que no es el ámbito administrativo el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentante ocurrir por ante la autoridad y mediante la acción jurisdiccional pertinente. Así, resulta necesario destacar que el ejercicio del control de constitucionalidad de las normas recae en el Poder Judicial, habiendo señalado la Corte Suprema de Justicia que *"(...) cualquiera que sean las facultades que corresponde reconocer al poder administrador para dejar sin efecto actos contrarios a las leyes, no se puede admitir que sea de su resorte el declarar la inconstitucionalidad de estas(...)"*

Al respecto la jurisprudencia señala "que el control sobre la constitucionalidad de las normas se caracteriza por ser judicial, porque se trata de una facultad exclusiva y excluyente del Poder Judicial de la que no participan los restantes poderes; difuminado, ya que es ejercido indistintamente por todos los Magistrados y Tribunales que integran el Poder Judicial, quienes se encuentran habilitados para juzgar sobre la constitucionalidad de las leyes y demás normas generales

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9090-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

que resulten aplicable al asunto donde intervienen (cfr. Artículo 122 de la Constitución local); y concreto, en cuanto solo procede ante un caso o causa judicial respecto del cual, exclusivamente surtirá efecto la eventual declaración de inconstitucionalidad (cfr. Artículo 24 in fine de la Carta Magna Tucumana)".- HONEY & SUGAR S.R.L C/ PROVINCIA DE TUCUMAN- DGR- S/ INCONSTITUCIONALIDAD", Sentencia N° 97, 18.02.2018, Exma. Cámara Contencioso Administrativo Sala I.

VI. Analizando el régimen de percepción establecido por la DGR en su RG N° 86/00, el artículo 1°, en su texto vigente durante los periodos determinados, expresa: "Los sujetos pasivos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que se indican en el artículo siguiente, quedan en todos los casos obligados a actuar como agentes de percepción del citado tributo por las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones que efectúen a contribuyentes y/o responsables del gravamen, con las excepción, alcances y formalidades establecidas en la presente resolución general.

Corresponderá percibir cuando las operaciones de venta, locaciones y prestaciones se efectúen en el ámbito der la Provincia de Tucumán con sujetos pasibles de percepción, inscriptos o no en el tributo como contribuyentes locales o extrajurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal.

A tal efecto, se considera celebrada en el ámbito de la Provincia de Tucumán, toda venta, locación o prestación efectuada sobre bienes, cosas o personas que se recepcionen o sitúen en sedes, depósitos, establecimientos, locales o cualquier otro tipo de asentamiento dentro del ámbito territorial de la Provincia de Tucumán".

Los párrafos cuarto, quinto y sexto han sido suspendidos en su vigencia a partir del 01/05/2009, inclusive, por la R.G. (D.G.R.) 56/2009 (B.O. 23/04/2009).

"En caso de no practicarse la percepción a contribuyentes con sede fuera de la Provincia de Tucumán y sin alta en la jurisdicción Tucumán, la obligación establecida en el primer párrafo del presente artículo quedará subsanada siempre y cuando los agentes de percepción informen a la Dirección General de Rentas la operación por la cual no se efectuó la correspondiente percepción, en oportunidad de presentar la declaración jurada aludida en el artículo 8° de la presente



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2016

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Resolución General, para el trimestre de que se trate, con mas fotocopia de la constancia de inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la jurisdicción de origen del contribuyente no percibido(...)

Lo establecido en el párrafo anterior sólo opera cuando se trate de operaciones realizadas por el agente de percepción a través de sus establecimientos estables o sucursales situados dentro del territorio de la Provincia de Tucumán, aun cuando la entrega de los bienes se realice fuera de la jurisdicción Tucumán.

A los fines establecidos en el cuarto párrafo, los agentes de percepción deberán suministrar la citada información en forma trimestral con la declaración jurada mensual de percepciones (f.813/c) correspondiente al tercer mes calendario componente del trimestre de que se trate, información que se corresponde con los siguientes trimestres: Enero-Marzo; Abril-Junio; Julio-Septiembre; Octubre-Diciembre, debiendo utilizar a tales efectos el aplicativo y/o formulario que oportunamente apruebe la Dirección General de Rentas”.

De lo expuesto no cabe duda que el requisito de ámbito se encuentra verificado respecto de aquellas operaciones celebradas en la Provincia de Tucumán, en las que el agente omitió percibir, pues en todos estos casos las operaciones se efectuaron sobre bienes situados en la misma.

Los argumentos utilizados por el apelante de que existen contratos de distribución de sus clientes y que el gasto de flete es insignificante, resultan improcedentes a la hora de intentar rebatir la aplicación de la RG N° 86/00.

Es el mismo apelante el que confirma que la entrega de mercadería se realiza en Tucumán y el flete es a cargo de los compradores, motivo por el cual resulta de aplicación el régimen que aquí se discute.

En conclusión, todas aquellas operaciones celebradas en el ámbito de la Provincia de Tucumán, definido por la norma antes citada, siempre que no medie causal de exclusión – Art. 4° R.G. (D.G.R.) N° 86/00-, resultan sujetas a la percepción dispuesta por el régimen.

Se observa entonces, que la determinación de oficio practicada se ajusta estrictamente a la normativa vigente que regula el régimen de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de esta provincia. En ese sentido, a los fines de determinar las alícuotas procedentes, determinar la base sujeta a retención, las exclusiones del régimen, se consideró lo dispuesto por la RG (DGR) N° 23/02,

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RJ-9900-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-450 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

sus modificatorias y complementarias, por lo que el acto administrativo en cuestión debe considerarse válido y ajustado a derecho.

Por lo expuesto, concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 557/18 de fecha 03/11/2018 emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia, **DEJAR FIRME** las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 743-2013 ACTA DE DEUDA N° A 743-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA-*" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción por un importe de \$6.126.057,37 (Pesos Seis Millones Ciento Veintiséis Mil Cincuenta y Siete con 37/100) conforme lo expuesto en la presente Resolución y **CONFIRMAR** "*PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 743-2013 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA IMPUGNATORIA –*"

Así voto.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

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

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 557/18 de fecha 03/11/2018 emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia, **DEJAR FIRME** las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "*PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 743-2013 ACTA DE DEUDA N° A 743-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA-*" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción por un importe de \$6.126.057,37 (Pesos Seis Millones Ciento Veintiséis Mil Cincuenta y Siete con 37/100) de fs. 874/876 del Expte. (DGR) N° 47944/376-D-2013 conforme lo expuesto en la presente Resolución. Así mismo, se condena al pago de los intereses legales correspondientes hasta la fecha de su efectivo ingreso.

2. CONFIRMAR "*PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 743-2013 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA IMPUGNATORIA –*" por un importe de \$368.083,60 (Pesos trescientos Sesenta y Ocho Mil Ochenta y Tres con 60/100) la que consta a fs. 877 del



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

Expte. (DGR) N° 47944/376-D-2013, de conformidad a las pautas establecidas por el art. 50 C.T.P.-

3. REGISTRAR, NOTIFICAR y devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

S.G.B.

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

C.F.M. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION