



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Institución Azucarera"

SENTENCIA N°: 120/2021

Expte. N°: 677/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los.....16.....
días del mes de.....ABRIL.....de 2021, se reúnen los
Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA
DE TUCUMAN, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N.
Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar
el expediente caratulado: "**CARRIZO, ARQUÍMEDES RAMÓN TEODORO S/
RECURSO DE APELACION, Expte. N° 677/926/2019 y Expte. N°
23010/376/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. 1257/1268 del expte 23010/376-D-2014 se presenta CARRIZO,
ARQUÍMEDES RAMÓN TEODORO e interpone Recurso de Apelación en contra
de la Resolución D 303/19 de fecha 03/10/2019, emitida por la Dirección General
de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 1237/1249 de esos
actuados.

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 402-2014
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. 1243/1249; y en su art. 4°, declarar
abstracto el descargo en contra del sumario instruido n° M 402-2014.

En su exposición de agravios el apelante manifiesta que la totalidad de los
períodos reclamados se encuentran prescriptos, porque considera que debe
considerarse el plazo de 2 años de las deuda periódicas del art. 2562 del CCCN;
debiendo ser declarado inconstitucional el art. 2532 del mismo Digesto que faculta

[Handwritten signature]
Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]
Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

[Handwritten signature]
C. P. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

a las provincias a regular los plazos de prescripción de los tributos; asimismo corresponde se declare la inconstitucionalidad del art. 54 del CTP por esa mismo razón. Considera que la demanda interpuesta en fecha 20/10/2015 interrumpió el curso de la prescripción por solo 2 años y no hubo otro acto interruptivo o suspensivo de la misma.

Plantea la inconstitucionalidad del régimen de percepción previsto en la Resolución General N° 86/00 por violación del principio de legalidad respecto del hecho imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos y por falta de ley expresa que lo designe como agente. Cita el fallo Abastecedora del Norte dictado por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán.

Bajo el título de "Impugnación subsidiaria", el apelante manifiesta que casi la totalidad de las operaciones celebradas fueron bajo la modalidad operativa de la subconsignación, en la cual operó con clientes no inscriptos en esta jurisdicción, con entrega de mercadería fuera de la provincia, sin que exista por lo tanto conexión territorial. Se agravia también de que la DGR por un excesivo rigorismo formal no consideró toda la documentación que fuera aportada durante las etapas fiscalizatoria e impugnatoria, lo que lo desobligaría en su carácter de agente de percepción.

Ofrece prueba documental, pericial contable e informativa

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. 15/16 obra Sentencia Interlocutoria N° 57/20 del 03/06/2020 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación y se dispone la apertura a prueba por veinte días.

Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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

A fs. 37/48 y 49 obran las contestaciones a los oficios remitidos a Lodiser S.A. y Azúcar Don Oscar S.R.L.

Respecto a la prueba pericial contable, los peritos presentaron el informe pericial el día 21/10/2020 (fs. 61/78).

Al encontrarse vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 23/10/2020: Téngase presente el informe actuarial que antecede. En su mérito se provee: pasen los autos a despacho para resolver.

A fs. 85/86 obra Sentencia Interlocutoria N° 322/2020 del 09/11/2020 dictada por este Tribunal, en donde se dispone una medida para mejor proveer a fin de que la DGR informe en qué estado procesal se encuentran los autos "Provincia de Tucumán- DGR c/ Carrizo, Arquímedes Ramón Teodoro s/ embargo preventivo" Expie N° 5055/15.

A fs. 90 obra la contestación de la DGR en la que manifiesta que el último acto impulsorio en dichos autos es de fecha 12/05/2016.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 303/19 resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, corresponde analizar el ploteo realizado por el agente en materia de prescripción.

Cabe efectuar las siguientes consideraciones:

- a) Los períodos 01 a 12/2010, 01 a 12/2011 y 01 a 12/2012 no se encontraban prescriptos al momento de la notificación del Acta de Deuda N° A 402-2014.
- b) El art. 3986 segundo párrafo del Código Civil (que se encontraba vigente al momento de la notificación del Acta de Deuda, el día 04/02/2015) establece que: *"La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción"*; por lo que la notificación del Acta de Deuda practicada el 04/02/2015 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 15/02/2016 (respecto del más antiguo de los períodos-01/2010).

Dr. JORGE E. POSSE-PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

d) Por esa razón, habiendo sido solicitado con fecha 30/10/2015, el Embargo Preventivo contemplado en el artículo 9 inciso 4 del Código Tributario Provincial, en base al Certificado de Deuda N° 228-2014, y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la I Nominación- Expte N° 5055/15, 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 (ya 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”*.

Por lo tanto, con la interposición de la demanda de embargo preventivo en fecha 30/10/2015 comenzó a correr un nuevo plazo, de cinco años de prescripción, la cual operaría el 30/10/2020. Cabe aclarar que, como se superó esa fecha, este Tribunal dictó una medida para mejor proveer a fin de la que la DGR informe en qué estado procesal se encuentran los autos “Provincia de Tucumán- DGR c/ Carrizo, Arquímedes Ramón Teodoro s/ embargo preventivo” Expte N° 5055/15. A lo que el mismo contestó que el último acto procesal es la sentencia dictada por la Cámara de Documentos y Locaciones de fecha 12/05/2016.

El acto de interposición de la demanda como todos los actos impulsorios realizados durante el transcurso de dichos autos, supone el cómputo de un nuevo plazo de prescripción quinquenal. En este sentido y atento a la contestación a la medida para mejor proveer ordenada, y constituyendo el último acto impulsorio el de fecha 12/05/2016, el plazo de prescripción aún no habría acaecido.

Por otra parte no resulta acertada la afirmación de que las provincias no pueden dictar leyes incompatibles con lo que establecen las leyes de fondo en materia de prescripción, ya que es el propio Código Civil y Comercial de la Nación en su artículo 2532 (vigente desde el 01/08/2015) el que establece que. *“...Las legislaciones locales podrán regular esta última (la prescripción) en cuanto al plazo de los tributos”*.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9008-9789



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

En relación con el planteo de inconstitucionalidad del artículo citado en el párrafo precedente, cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 161 del CTP, que reza: *"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 hayan declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*.

En conclusión, la acción del Fisco para poder reclamar los períodos comprendidos en la determinación no se encuentra prescripta de ninguna manera, atento a los párrafos que anteceden.

En relación con el planteo de inconstitucionalidad del régimen de percepción, sin perjuicio de lo establecido en el citado art. 161 del CTP, corresponde analizar el accionar del apelante, el cual no puede ahora pretender la declaración de inconstitucionalidad del régimen, ya que vulnera la teoría de los actos propios. Carrizo, Arquímedes Ramón Teodoro se inscribió como agente de percepción el 21/09/2009 y desde esa fecha el apelante se desempeña en esa función, sin haber impugnado la designación ni haberse opuesto a las obligaciones que dicha designación conllevaban. Estamos frente a actos inequívocos del agente al haber percibido a sus clientes en las ventas que realizaba, siempre que encuadraran en las disposiciones de la Resolución General N° 86/00.

Esta conducta generó en el Fisco la convicción de que Carrizo, Arquímedes Ramón Teodoro se encontraba cumpliendo sus obligaciones y que de esa manera lo seguiría haciendo.

Sin embargo, en esta oportunidad y luego de transcurridos más de 11 años de actuar de una manera pretende que este Tribunal declare que es inconstitucional el régimen de percepción, considerando, repito, luego de 11 años, que ahora no debe cumplir con sus obligaciones como agente porque ello vulnera principios constitucionales.

En relación con la impugnación propiamente dicha a la determinación impositiva, corresponde analizar cuáles son las normas que regulan su accionar cuando realiza las ventas a través de intermediarios, a saber las Resoluciones Generales N° 136/09 y 138/09.

La primera de ellas en su art. 1°: prevé: *"...Cuando el comitente revista el carácter de agente de percepción en el referido régimen, los agentes designados en el*

párrafo anterior quedan exceptuados de actuar como tales por las operaciones de ventas de bienes que realicen del citado comitente, quien resulta ser el sujeto obligado a actuar como agente de percepción en el régimen que dicha norma establece...”

De la misma manera el art. 1° de la Resolución General N° 138/09, establece: *“Los agentes de percepción del régimen establecido por la RG (DGR) N° 86/00 y sus modificatorias, se encuentran obligados a actuar como tales cuando realicen sus operaciones de venta de bienes a través de intermediarios – comisionistas, consignatarios u otros- que vendan en nombre propio los citados bienes...”*

Es manifiesta la obligación del agente de percepción, en este caso, Carrizo Arquímedes Ramón Teodoro para cumplir con sus obligaciones como tal aún cuando las ventas sean realizadas a través de intermediarios, no pudiendo alegar que no tiene conocimiento de las operaciones que realicen los comisionistas en su nombre.

De la etapa probatoria no puede realizarse ninguna modificación a la determinación, ya que si bien la empresa Lodiser S.A., uno de los intermediarios oficiados, contestó el oficio con su correspondiente certificación contable e indicando la vinculación entre los comprobantes líquido producto y las facturas de venta del intermediario al cliente final; como fuera solicitado por el apelante en su ofrecimiento probatorio; lo mismo no es suficiente para modificar la determinación porque el agente Carrizo debería haber requerido que la DGR utilice esta información para determinar cuál sería el tratamiento correcto para cada operación; requerimiento que no fuera realizado por el agente en su oportunidad.

Del resto de los intermediarios oficiados solo contestó Azúcar Don Oscar SRL y lo realizó sin la certificación contable solicitada.

La pericial contable no modifica tampoco la determinación, ya que de ninguna manera demuestra que el agente cumpliera con sus obligaciones o que se verificara una situación en virtud de la cual no tuviera que actuar en tal carácter, sobretodo teniendo en cuenta que Carrizo posee inscripción en el impuesto sobre los Ingresos Brutos como local, por lo que se entiende que todas las operaciones por él realizadas, poseen sustento territorial en la provincia.

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



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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

I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **CARRIZO, ARQUÍMEDES RAMÓN TEODORO**, C.U.I.T. 20-10219747-0, en contra de la Resolución D 303/19 de fecha 03/10/2019 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.

II) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

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

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 **CARRIZO, ARQUÍMEDES RAMÓN TEODORO**, C.U.I.T. 20-10219747-0, en contra de la Resolución D 303/19 de fecha 03/10/2019 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.
- 2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

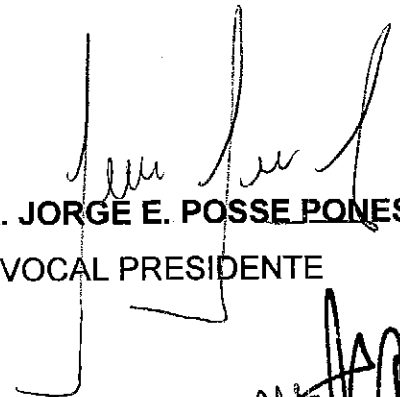
HACER SABER

M.F.L.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


C. P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION