



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

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

SENTENCIA N°: 176/2021

Expte. N°: 240/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los.....9.....  
días del mes de.....JUNIO.....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: "AGROPECUARIA DEL PILAR S.R.L. S/ RECURSO  
DE APELACION, Expte. N° 240/926/2020 y Expte. N° 44507/376/D/2013 (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. 875/881 del expte 44507/376-D-2013 se presenta el Dr. Mario A.  
Salvo en carácter de apoderado del agente AGROPECUARIA DEL PILAR S.R.L.  
e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 41/20 de fecha  
02/03/2020, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de  
Tucumán, obrante a fs. 864/871 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 614-2013  
confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de  
Retención, en su art. 2°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias  
conforme la planilla obrante a fs. 868/871 y en su art. 3°, declarar abstracto el  
descargo interpuesto contra el sumario instruido n° M 614-2013.

En su exposición de agravios el apelante insiste con su planteo sobre la nulidad  
de las actuaciones por al actuar arbitrario de la Autoridad de Aplicación, al no  
haber accedido a la entrega de los estados de cuentas de sus proveedores y  
verificar de esa manera si ellos habían presentado las declaraciones juradas y en

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

qué medida. Tampoco meritúa la documentación acompañada. Todo esto vulnera el art. 43 inc. 6 de la Ley 4537 que exige que el acto administrativo sea motivado.

El agente en su recurso cita el fallo Bercovich y expresa que en autos no surge que haya habido una integración de la relación jurídica tributaria ni una participación activa del contribuyente, integración que debió haber realizado en el momento de la gestación de la determinación de la deuda.

En un acápite identificado como "El principal obligado ingresó el gravamen", expresa que se infiere que los contribuyentes directos presentaron sus declaraciones juradas y pagaron el impuesto, ya que si no lo hubiesen hecho, la DGR les hubiera realizado una determinación de oficio. Considera que el Fisco se contradice al manifestar que cuenta con un sistema en el cual se puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas, y sin embargo no verificar el cumplimiento de las obligaciones de los proveedores. Considera que en la resolución atacada el Fisco reconoce que la solidaridad de la figura no excluye la subsidiariedad, para exigirle al agente de retención la obligación tributaria de sus proveedores, cuando antes debió determinar dichas obligaciones en cabeza de los deudores principales.

En el punto "Intereses resarcitorios", el apelante se agravia que si el obligado principal canceló su deuda de manera espontánea, los intereses por el pago tardío se encuentran condonados por el art. 91 de la ley 5121, por lo que si ese beneficio alcanza al obligado principal, con mayor razón a los responsables por deuda ajena.

Argumenta también que en virtud de lo dispuesto por la ley 9013, deviene nula la determinación por cuanto no obstante la demanda de embargo preventivo, a partir del rechazo de la misma, los plazos de prescripción comienzan a correr nuevamente, encontrándose de esa manera los períodos 2011 y 2012 condonados.

Ofrece prueba instrumental, informativa 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



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 Judicial"

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. 16/18 obra Sentencia Interlocutoria N° 99/21 del 17/03/2021 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

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 41/20 resulta ajustada a derecho.

En relación con la supuesta nulidad de la resolución, dichos agravios no corresponde que sean atendidos atento a que el vicio en el procedimiento alegado por el apelante en virtud del cual no se le habría dado participación a los proveedores ni verificado que hubiesen ingresado el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente sin haberse computado las retenciones no efectuadas por el agente, no es tal. Inclusive la mención que realiza el apelante de que el Fisco no adjuntó los estados de cuenta solicitados, es falsa; ya que en la etapa impugnatoria ni siquiera ofreció dicha prueba. A saber:

En la etapa impugnatoria, la DGR abrió a prueba la instancia. El agente había ofrecido solamente prueba documental y pericial contable, y esta última no fue producida por el apelante.

Ya en la etapa recursiva, el agente reitera el pedido de prueba pericial contable y ofrece por primera vez la prueba de oficios a la DGR a fin de que informe si realizó a los proveedores incluidos en la determinación algún ajuste como contribuyentes del impuestos sobre los Ingresos Brutos, períodos 2011 y 2012 y que adjunte los estados de cuentas de dichos sujetos por esos mismos períodos fiscales.

Este Tribunal, al dictar la sentencia interlocutoria 99/21, no acogió la prueba informativa en virtud a lo establecido por el art. 134 tercer párrafo del CTP; ni la pericial contable, por su accionar negligente.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El apelante en su calidad de agente de retención, para poder desligarse de la responsabilidad que le pesa, debe demostrar que cada proveedor, ingresó el impuesto en su justa medida, lo cual implica establecer que en los registros de ventas del proveedor se encuentra debidamente registrada la operación en cuestión, lo que posibilita verificar que en la base imponible consignada en las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores, se encuentra incluido y declarado el monto de la operación que fue susceptible de retención y que por ende el tributo correspondiente a la misma ya fue satisfecho e ingresado por el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria. Respecto del carácter subsidiario de su obligación como agente, lo mismo vulnera lo establecido por el art. 33 del CTP y el concepto mismo de la solidaridad.

Es decir que, si el agente de retención, no realiza la misma, tanto el contribuyente principal como el agente son responsables en forma solidaria en el cumplimiento del pago del gravamen nacido en cabeza del contribuyente principal.

Ello responde al concepto mismo de la solidaridad. El CTP art. 25 establece: "...  
*Los efectos de la solidaridad son:*

1. La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo.
2. El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás..." (el subrayado me pertenece).

El Código Civil que estuvo vigente hasta el 31/07/2015, en su artículo 699 establecía: "La obligación mancomunada es solidaria, cuando la totalidad del objeto de ella pueda, en virtud del título constitutivo o de una disposición de ley, ser demandada por cualquiera de los acreedores o a cualquiera de los deudores" (el subrayado es propio).

Por su parte el ahora vigente Código Civil y Comercial de la Nación, en el art. 827 prevé en forma casi idéntica lo siguiente: "Hay solidaridad en las obligaciones con pluralidad de sujetos y originadas en una causa única cuando, en razón del título constitutivo o de la ley, su cumplimiento total puede exigirse a cualquiera de los deudores, por cualquiera de los acreedores" (el subrayado me pertenece).

Todas estas disposiciones, de diferente manera, establecen que en caso de obligaciones mancomunadas como la del presente, el acreedor o acreedores puede exigir el cumplimiento **total** a cualquiera de los deudores (contribuyente o



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  
Industria Azucarera"

agente), sin necesidad de reclamar primero a alguno de los deudores en particular.

El resto de los argumentos intentados por el ahora apelante fueron contestados por el Fisco, compartiendo este Tribunal el criterio sostenido por la DGR, sin considerar que adolezca la resolución apelada de un vicio que conlleve a su nulidad.

En relación con el planteo de la improcedencia de la exigencia de los intereses en virtud a lo establecido en el art. 91 del CTP, cabe tener en cuenta lo que dicho artículo: *"Los contribuyentes, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento, quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con las excepciones que la ley determina en cada caso y en especial en lo referente al Impuesto de Sellos."*

Dicho artículo se encuentra dentro del Capítulo II del CTP que trata sobre "Infracciones y Sanciones en particular", por lo que el mismo claramente establece un beneficio que exime de sanción a los contribuyentes que regularicen su situación tributaria sin haber sido compelidos a ello. Pero de ninguna manera puede pretender el contribuyente que la norma prevé un perdón al pago de los intereses por la cancelación del impuesto fuera de término (por más espontánea y voluntaria que fuera).

Lo relacionado con los intereses resarcitorios, está reglado en el art. 50 del Digesto Tributario. El mismo establece en su primer párrafo, expresamente: "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" (el subrayado me pertenece). Este párrafo del art. 50, legisla sobre el interés resarcitorio que se torna exigible por el solo pago fuera de término, sin necesidad de interpelación alguna por parte del Fisco; es decir, sin verificación de si la mora le es imputable o no. Agente que ingresa las retenciones después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo tanto sus proveedores (contribuyentes directos del impuesto) no resultan condonados por el pago tardío del impuesto, menos aún lo estará el apelante en su calidad de agente de retención.

Por último en relación con el pedido de condonación de la deuda en virtud de la Ley 9013 la que realiza un agregado a la ley 8873 como último párrafo del art. 7 de la misma cabe citar lo que este párrafo agregado textualmente decía: "**Quedan condonadas de oficio las deudas originadas en retenciones, percepciones o recaudaciones no efectuadas correspondientes a los períodos 2010, 2011 y 2012, siempre que al 31 de Marzo de 2017 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Civil...**" (el resaltado me pertenece). Para que el agente pueda gozar de este beneficio de condonación de sus obligaciones se debe cumplir con la exigencia de que el curso de la prescripción no se encuentre interrumpido al 31/03/2017. Como puede verificarse a fs. 821 de autos, sí se encuentra interrumpido el curso de la prescripción por medio de demanda de embargo preventivo interpuesta en fecha 23/08/2016 (es decir con anterioridad al 31/03/2017) que tramita bajo el n° de expte 4215/16 en el Juzgado de Cobros y Apremio de la II Nominación.

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 (de aplicación supletoria): "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.

En conclusión, no goza el apelante del beneficio que pretende argumentar en su recurso.

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

**TRIBUNAL FISCAL**  
DE APELACION TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Instituto Avellanese"

I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **AGROPECUARIA DEL PILAR**, CUIT N° 30-69721409-3. En consecuencia **DEJAR FIRME** la Resolución D 41/20 de fecha 02/03/2020.

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:

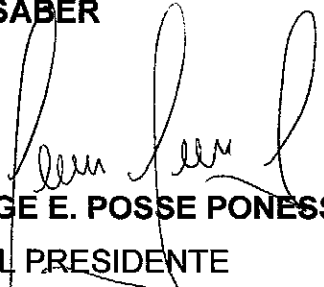
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

**RESUELVE:**

- 1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **AGROPECUARIA DEL PILAR**, CUIT N° 30-69721409-3. En consecuencia **DEJAR FIRME** la Resolución D 41/20 de fecha 02/03/2020.
- 2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

**HACER SABER**

M.F.L.

  
**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN**  
VOCAL

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

**ANTE MÍ**

**Dr. JAVIER CRISTOBAL ANUCHASTEGUI**  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

