



GESTION
DE LA CALIDAD
IR-9006-9789



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



SENTENCIA N° 61 /2022

Expte. N° 85/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 12 días del mes de.....ABRIL.....de 2022, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado “**CITROMAX S.A.C.I.º**” **SI RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 85/926/2021, y Expte. D.G.R Nro. 5417/376/D/2017;**

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

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

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

I. A fojas 557/564 del expediente N° 5471/376/D/2017 el contribuyente **CITROMAX S.A.C.I, CUIT N° 30-50623091-4** interpone Recurso de Apelación en contra de las Resoluciones N° D 21/21 y N° D 22/21 de la Dirección General de Rentas ambas de fecha 12/02/2021 mediante las cuales resuelve respectivamente: **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por el contribuyente CITROMAX SACI, en contra de las **Actas de Deuda N° A 225-2017 y N° A 268-2017** confeccionadas en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose las misma según nuevas planillas denominadas “Planilla Determinativa N° PD 225-2017- Acta de Deuda N° A 225-2017 – Etapa Impugnatoria” y “Planilla Determinativa N° PD 268-2017- Acta de Deuda N° A 268-2017 – Etapa Impugnatoria”.

Explica que realiza la presente apelación en razón de las diferencias entre las bases imponibles exteriorizadas por la firma y las ventas netas que surgen del Libro IVA Ventas, atento a que la empresa deduce de la base imponible las notas de débito por recupero de gastos, supuesto que no constituye hecho imponible del impuesto como pretende el Fisco. Ello con sustento en el art. 214 del C.T.P que grava con el impuesto el ejercicio habitual y a título oneroso del comercio,

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

industria, profesión, oficio, negocio, o de cualquier otra actividad a título oneroso lucrativa o no, no configurando los recuperos de gastos ninguna de las actividades mencionadas ni retribuciones por prestaciones de servicios gravadas por el impuesto.

Sostiene que la determinación está basada en una interpretación errónea de la normativa, y de una interpretación excesivamente formal del art. 222 del C.T.P, en tanto la D.G.R considera que el hecho de no ser comisionista o similar es suficiente para llegar a la equivocada conclusión que los recuperos de gastos constituyen actividad gravada por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Afirmar que *“la empresa no reviste la condición de comisionista, consignatario o similares”* no alcanza para motivar de manera suficiente el rechazo de tal concepto ya que violenta todos los principios del derecho administrativo y tributario donde debe regir el principio de realidad económica, pues se basa en un mero rigorismo para denegar el planteo realizado. Además el término “similares” debe ser interpretado de manera amplia y no taxativa ya que de esta forma se está desconociendo la intención del legislador que es evitar que cualquier recuperos de gastos efectuados fuera del normal desarrollo de la actividad deba tributar. En este punto solicita se tenga presente la jurisprudencia emanada de la CSJN que abona la tendencia a dejar de lado excesivos rigorismos formales (*“Freigedo Horacio David c/ CNPIC y AC”*; *“Vázquez Recaredo Ernesto c/ Instituto Nacional de Previsión Social”*).

Considera que la Autoridad de Aplicación se encontraba en mejores condiciones de procurar los medios para que la prueba ofrecida se produjera de forma efectiva. Ello pues se erigía como un deber ineludible para el Fisco no solo abrir a prueba el procedimiento, sino además procurar su producción. La actitud contraria genera la vulneración del derecho de defensa por no haberse incorporado o no haber permitido la incorporación al procedimiento administrativo de prueba ofrecida, conducente y pertinente, lo cual torna al procedimiento merecedor de sanción de nulidad.

En el caso de autos la propia D.G.R confirma que la certificación realizada coincide con las operaciones realizadas, lo cual evidencia que no se tratan de operaciones propias de la actividad de CITROMAX, pero luego aclara que si bien el profesional interviniente en la certificación contable certifica el concepto por el



GESTION
DE LA CALIDAD
RS-2000-3702



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

cual fueron emitidas las notas de débito, recuerda el análisis efectuado anteriormente respecto al art. 222 inc. 3 del C.T.P y reitera que CITROMAX no reviste la condición de comisionista, consignatario o similar, ausencia que no le permite realizar ajustes, constituyendo una evidente violación al procedimiento administrativo.

Finalmente plantea la prescripción de las posiciones del periodo fiscal 2011 las cuales sostiene que ya se encontraban prescriptas incluso antes de la notificación del Acta de Deuda.

Respecto al periodo fiscal 2012, sostiene que sobre el inicio del cómputo de la prescripción debe aplicarse la Ley de fondo la cual establece que comienza a correr desde la fecha del título de la obligación, tratándose en este caso de obligaciones de cumplimiento mensual. Así lo estableció tanto la CSJN como la Corte Suprema de Justicia de Tucumán que establecieron la aplicación de los códigos de fondo respecto al instituto de la prescripción. Por lo tanto, si bien el C.T.P establecía un momento de inicio de cómputo de prescripción distinto, es unánime y abundante la jurisprudencia que sostiene la falta de competencia de los gobiernos provinciales para regular sobre cuestiones de fondo respecto de las cuales se hizo una delegación expresa de facultades a favor del Congreso de la Nación. Cita los fallos Filcrosa y Diosquez.

II. A fojas 615/620 y 626/631 del Expte. N° 5471/376/D/2017 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del Recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del C.T.P, los cuales se dan por reproducidos en honor a la brevedad.

Comienza por rechazar la nulidad planteada considerando que ambas resoluciones cumplen con todos los requisitos, encontrándose debidamente fundamentadas dado que en las mismas se explica suficientemente la documentación tenida en cuenta, el origen de las bases imponibles y el procedimiento para la obtención de las mismas habiendo citado las normas legales tenidas en cuenta. Que los argumentos utilizados para fundar la nulidad son simplemente una expresión de disconformidad con la metodología aplicada y resulta evidente la improcedencia de los argumentos por cuanto la sanción de nulidad reviste tal gravedad, que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio que haya provocado un menoscabo o lesión cierta en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-3008-9789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Respecto a que las operaciones concertadas con "Los Altos S.A" y "Gebal S.A" fueron realizadas mediante mandatos o por cuenta y orden de las mismas, la D.G.R sostiene que en la documentación aportada se menciona que las operaciones corresponden a recupero de gastos sin más detalle, lo cual no obstante de ser ratificado por las firmas mencionadas, no surge del análisis de la documentación que exista tal relación ya que no queda demostrado en modo alguno que "Los Altos S.A" y "Gebal S.A" hayan confiado la intervención de CITROMAX S.A.C.I, y que éste haya actuado por cuenta y riesgo de tales firmas.

Respecto a lo expuesto, sostiene que el contribuyente hace una interpretación errada al considerar que no forman parte del Hecho Imponible por no constituir una actividad gravada en la definición de la Ley y que por ello están excluidas del objeto.

Que conforme el art. 214 y concordantes del C.T.P, las operaciones objeto de la controversia se encuentran perfectamente alcanzadas como actividad gravada, más considerando que en este caso, el sujeto pasivo es una sociedad comercial que realiza distintas actividades, todas incluidas en el art. 221 del C.T.P.

Afirma que la modalidad de recupero de gastos efectuados por cuenta y orden de terceros debería tener respaldo en contratos, los cuales no se exhibieron en la instancia de la fiscalización. Que el detalle de la operatoria no exterioriza una relación mandante-mandatario ya que la compra de los distintos productos es a nombre propio y posteriormente lo registra mediante una nota de débito emitida a un tercero, evidenciando que dicha modalidad es una mera compra-venta.

Respecto a la "oferta de contratación por cuenta y orden" donde consta la oferta de CITROMAX a "Los Altos S.A" para la compra de insumos no puede ser opuesta válidamente en razón del art. 99 del C.T.P, toda vez que el instrumento arrimado no se encuentra intervenido por la oficina de sellos, conforme los art. 248 a 276 del C.T.P.

Además de ello debe tenerse en cuenta que de dicho documento queda claro que la relación comercial existente entre el apelante y la firma "Los Altos S.A." es totalmente independiente y por ello las actividades comerciales son tendientes a alcanzar el objetivo principal de toda sociedad comercial que es el lucro.

Concluye que las operaciones en cuestión se encuentran gravadas por el impuesto sobre los ingresos brutos en los términos del artículo 214 del C.T.P y no



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-8769



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



resulta de aplicación al caso el inc. 3 del art. 222 ya que la legislación prevé la deducción de los gastos solo para el caso de los comisionistas, consignatarios y similares, no registrando inscripción como tal en DGR ni en AFIP.

En cuanto a que la D.G.R no tuvo en consideración ningún punto de la pericial contable, expresa que ésta fue debidamente analizada al igual que la documentación adjunta a la misma y se remite a la conclusión expuesta tanto en la Resolución (N° 21/21) como en la (N° 22/21) donde manifiesta que el dictamen técnico del profesional interviniente conforma una mera opinión sin sustento ni base legal alguna que permita la revisión y reencuadre de los hechos.

Finalmente, en lo atinente al planteo de prescripción expresa que el impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual donde el término de prescripción se computa desde el vencimiento del plazo para presentar la DDJJ anual. A partir de allí efectúa un análisis de prescripción de los periodos 2011 y 2012 del cual concluye que ninguno de los periodos reclamados se encontraba prescripto al momento de notificar las Actas de Deuda N° A 225/2017 y N° A 268/2017 notificadas ambas en fecha 27/04/2017. Que a más de ello el 30/11/2017 interpuso demanda de embargo preventivo produciendo la interrupción del plazo de prescripción. Por lo cual, la acción de la D.G.R no se encuentra prescripta ni condonada de oficio.

Atento a las consideraciones expuestas la D.G.R concluye que corresponde no hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto.

III. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en las resoluciones atacadas, corresponde emitir opinión.

En primer lugar, el apelante, considera que el plazo de prescripción comienza a correr desde la fecha de vencimiento para la presentación de cada anticipo mensual, y por ello concluye que las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir diferencias de impuesto respecto de los periodos 2011 y 2012 (contenidos en las Resoluciones N° D 21/21 y N° D 22/21 respectivamente) se encontraban prescriptas a la fecha de notificación de las Actas de Deuda (27/04/2017).

Teniendo en cuenta que se trata de los periodos fiscales 2011 y 2012, resultará conveniente analizar la prescripción de ambos periodos por separado atento al

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



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



criterio adoptado por esta vocalía respecto a la naturaleza del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Ya desde la sentencia dictada por este Tribunal en los autos “Producciones del Sur S.R.L.”, (Expediente N° 14.795/376-D-2012) esta vocalía considera que a partir del periodo fiscal 2012 el Impuesto sobre los Ingresos Brutos posee las características de un tributo de naturaleza anual. Ello en virtud de las modificaciones realizadas por la Dirección General De Rentas sobre la modalidad de presentación de la Declaración Jurada Anual - Resoluciones Generales N° 140/12 y 141/12-, a través de las cuales se reemplazó el formulario utilizado hasta ese momento, que resultaba ser meramente informativo, por los formularios F.711/M y F. 711 (Nuevo Modelo) en los que a partir de la declaración de la base imponible anual se arriba al impuesto determinado anual y luego de deducir los anticipos ingresados mensualmente, las retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias sufridas, se determina el saldo final del impuesto que puede resultar a favor de la D.G.R o del contribuyente.

Esta forma de determinación del tributo respeta la naturaleza anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos definida en el artículo 229 del C.T.P en el momento en que expresa *“El periodo fiscal será el año calendario. El pago se hará por el sistema de anticipos sobre ingresos (...)”*.

De allí que esta vocalía considera que el inicio del cómputo de prescripción para los periodos fiscales 2012 y siguientes, comenzará a correr desde la fecha de vencimiento de la DDJJ anual mientras que los periodos anteriores, comenzará a correr desde la fecha de vencimiento para la presentación de cada anticipo mensual.

En atención a lo citado, y respecto del anticipo 12/2011, la fecha de vencimiento para la presentación de dicho anticipo operó el día 17/01/2012 según consta en los estados de cuenta de fs. 128. A partir de ese momento comenzaron a transcurrir los 5 años de prescripción previstos en la legislación de fondo, el cual se vio cumplimentado el día 17/01/2017. Siendo ello así y teniendo en cuenta que la notificación del Acta de Deuda N° A 225/2017 – acto que suspende el curso de la prescripción- tuvo lugar en fecha 27/04/2017, las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir diferencias de impuesto respecto de los anticipos 01 a 12/2011 ya se encontraban prescriptas.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



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



En conclusión corresponde hacer lugar al planteo efectuado por el contribuyente y declarar prescriptas las acciones y poderes del Fisco respecto de la obligación tributaria determinada por el periodo 2011 mediante Acta de Deuda N° A 225/2017 a la que se refiere la Resolución N° D 21/21.

Ahora bien, para el periodo fiscal 2012 la situación se presenta de manera distinta, ya que a criterio de esta Vocalía, el cómputo de la prescripción comenzó el día en que vencía el plazo para la presentación de la DDJJ anual, teniendo lugar el día 31/12/2013, tal como surge del Acta de Deuda N° A 268/2017. Es por ello que el plazo de 5 años, en principio, culminaba el día 31/12/2018. No obstante, antes de su finalización, el cómputo del plazo se vio interrumpido mediante la interposición de la demanda de embargo preventivo iniciada por la D.G.R el día 30/11/2017 (fs. 521). A partir de allí comenzó un nuevo plazo de prescripción el cual se encuentra en curso al día de la fecha.

Por otro lado, en lo que respecta a los recupero de gastos, habiendo quedado prescripto el periodo fiscal 2011, observo que la Nota de Debito N° 0110-00000055 de fecha 26/12/2012 es el único comprobante de este tipo sometido a debate.

Adelanto en forma coincidente con el Fisco, que el mismo no puede ser deducido en el caso de autos atento a la incorrecta instrumentación utilizada por la empresa al momento de llevar a cabo este tipo de operaciones ya que la misma no demuestra una relación consignante-consignatario o mandante-mandatario. Ello por cuanto si se tratare de compras efectuadas por cuenta y orden de un tercero la misma debe atender a lo establecido por las normas para quienes realizan este tipo de operaciones, llámense comisionistas, consignatarios, mandatarios, etc., donde es el líquido producto el comprobante que da cuenta de las operaciones realizadas en intermediación y en la cual se exterioriza la comisión por tales operaciones, concepto que luego integrará la base imponible de la actividad realizada por cuenta y orden de terceros del periodo al que correspondan.

La deducción pretendida por el contribuyente solo se encuentra prevista por el art. 222 inc. 3 para los comisionistas, consignatarios y similares. En este sentido, considero que también yerra el contribuyente al considerarse incluido en el término "similares" por cuanto ninguna de las actividades declaradas por CITROMAX evidencian una condición de comisionista, consignatario o similar.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-900D-9789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Por otro lado, en cuanto a la carta de oferta de contratación mediante la cual se intenta demostrar una relación de mandato entre "CITROMAX S.A.C.I." y "LOS ALTOS S.A", adhiero a lo manifestado por la D.G.R en la Resolución N° D 22/21 en tanto considera que dicho documento no puede ser opuesto válidamente toda vez que se trata de un instrumento susceptible de apreciación económica y que no se encuentra intervenido por la oficina de sellos, siendo ello contrario a lo establecido en el art. 235 del C.T.P.

Que en virtud a ello, no surgen a mi criterio ajustes tendientes a modificar la determinación de oficio practicada respecto del Periodo Fiscal 2012 contenido en la Resolución N° D 22/21.

En conclusión, propongo el dictado de la siguiente resolución: 1- HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por CITROMAX S.A.C.I., CUIT N° 30-50623091-4 en contra de las Resoluciones N° D 21/21 y N° D 22/21 emitidas por la Dirección Gral. De Rentas y en consecuencia: 1.1) DECLARAR PRESCRIPTAS las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir diferencias del impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de los anticipos 01 a 12/2011 contenidos en el Acta de Deuda N° A 225-2017 Etapa Impugnatoria (Resolución N° D 21/21) y, 1.2) CONFIRMAR la determinación impositiva practicada respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Periodo Fiscal 2012 contenida en el Acta de Deuda N° A 268-2017 (Resolución N° D 22/21), en virtud a los considerandos que anteceden.

Así Voto.

El **Dr. José Alberto León** dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

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

I. Comparto y adhiero a las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, en lo que refiere a los antecedentes de autos y parcialmente con la resolución de la causa, emitiendo mi opinión con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias, en merito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.



II. Con respecto a la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias en el ámbito local, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán en el Fallo "Provincia de Tucumán – D.G.R – c. Diosquez, Gerónimo Anibal s/ ejecución fiscal", hizo expresa remisión al precedente "Ullate" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, adoptando en forma íntegra la doctrina sentada por "Filcrosa".

En coincidencia con lo expresado, mediante Ley Provincial N° 8.490 (B.O. 30/03/2012), se dispuso derogar los artículos 55 al 63 del Cód. Tributario (art. 1 inc. 8 de la ley 8.490) y se sustituyó el artículo 54 del Cód. Tributario por el siguiente texto: "Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Cód. Civil y el Cód. Penal según la materia de que se trate" (art. 1° inc. 3 de la ley 8.490); con lo cual el legislador local ha positivizado el criterio jurisprudencial aludido y la tendencia que rige en la materia".

En el presente caso, no existen dudas de la aplicación de las normas del Código Civil, respecto al inicio del cómputo y el plazo de la prescripción liberatoria, teniendo en cuenta que el contribuyente se agravia de la obligación tributaria correspondiente al periodo 2011 y 2012 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Acta de Deuda N° A 225-17 y N° A 268-17.

La suspensión de la prescripción y la interrupción, corresponde se analice conforme las disposiciones del Código Tributario Provincial (Ley 8964), teniendo en cuenta que la fecha de su modificación y su entrada en vigencia data del 29/12/2016 y la notificación de las actas de deudas son del 27/04/2017 y la interposición de la demanda de embargo preventivo con respecto a las mencionadas Actas, fue el 30/11/2017.

III. Para un mejor análisis de lo afirmado, debemos remitirnos al artículo 54 del C.T.P. (vigente al momento del perfeccionamiento del hecho imponible) el cual dispone: "(...) Respecto al instituto de la prescripción rige lo establecido por el Código Civil y el Código Penal según la materia de que se trate (...)".

En el caso que analizamos, el estatus jurídico de deudor tributario nace cuando se configura el hecho imponible del tributo reclamado. No siendo una situación jurídica cuyo origen sea actual, sus consecuencias deben valorarse según las normas que regían en el momento en el que se originó. En otras palabras, si bien el pago de la deuda tributaria es una consecuencia actual que debería afrontar el contribuyente, el conjunto de responsabilidades emergentes derivarían de una

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



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



situación jurídica que no es actual y que por lo tanto debe regirse por la ley vigente al momento del nacimiento de la referida situación.

Esta solución, además está sustentada en la garantía constitucional de igualdad ante la ley dado que el estatus jurídico de contribuyente está organizado por el derecho de modo igualitario y presupone que un ciudadano en iguales circunstancias asume iguales obligaciones frente al Estado (art. 16 de la Constitución Nacional: *“la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas”*), principio que no puede ser alterado por ninguna norma de menor rango.

Por ello, el marco normativo para analizar el plazo e inicio del cómputo de la prescripción de la obligación tributaria correspondientes al período 2011 y 2012 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Acta de Deuda N° A 225-17 y N° A 268-17, es el Código Civil, anterior a la reforma introducida por Ley 27.077.

En lo atinente al plazo de prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias, la C.S.J.T. dejó establecido que es de aplicación el plazo quinquenal previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil, el cual dispone: *“(...) Se prescribe por cinco años, la obligación de pagar los atrasos: (...) 3 De todo lo que debe pagarse por años, o plazos periódicos más cortos (...)”*.

Ya lo dijo la C.S.J.T., en el leading case Provincia de Tucumán DGR - c/Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal: *“(...) Así las cosas, las cuestiones atinentes a la determinación del plazo (quinquenal) y al efecto solo suspensivo de la notificación de la determinación de deuda no arrojan mayores problemáticas, puesto que el aludido plazo coincide con aquel previsto en el art. 4027 inc. 3 del Cód. Civil (...)”*.

En lo que respecta al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, la jurisprudencia analizada sostuvo que: *“(...) en materia civil la prescripción corre desde que la deuda es exigible; esa exigibilidad de la obligación tributaria no se encuentra atada a la determinación de la deuda, mucho menos a la firmeza de dicho acto administrativo (...)”*.

En Igual sentido, la Corte de Tucumán dijo: *“(...) Por otro lado resulta contradictorio desde el punto de vista lógico y jurídicamente abusivo considerar que la obligación tributaria del IIB tiene un vencimiento anual, pero a la vez ocasiona consecuencias gravosas para el contribuyente que, con la aplicación del*



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9789



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

critério del recurrente, estaría obligado a pagar "anticipos" previos, que generan intereses antes del referido vencimiento anual, corriendo la prescripción desde el vencimiento anual y no desde el momento en que son exigibles los anticipos (...)" (Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Enrique R. Zeni y Cía. S.A.C.I.A.F.E.I s/ Ejecución fiscal del 02/05/2016).

De la lectura de las Actas de Deuda N° A 225-2017 y N° A 268-2017 practicadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, surge que el inicio del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, debe computarse conforme lo dispone el art. 3956 del Código Civil, el cual dice textualmente: "(...) *La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación (...)*". Por ello, el anticipo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que es exigible.-

Ello ha sido sostenido por la C.S.J.T. cuando manifestó en cuanto al inicio del cómputo de la prescripción liberatoria que: "(...) *En este contexto, es dirimente el art. 3956 del Código Civil en cuanto determina que: "La prescripción de las acciones personales, lleven o no intereses comienza a correr desde la fecha del título de la obligación". En el caso que nos ocupa, es irrelevante cualquier discusión semántica sobre el carácter o naturaleza de lo que la norma tributaria que regula el IBB (sea que se refiera a la modalidad de "agentes de percepción o retención" o a la denominada "convenio multilateral"), denomina como "anticipo", atento a que el mismo es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el cálculo sentencial sobre el comienzo del cómputo de la prescripción luce ajustado a derecho. (...)", (PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R.- C/ENRIQUE R. ZENI Y CIA. S.A.C.I.A.F.E.I. S/ EJECUCION FISCAL, Sentencia del 02/05/16, C.S.J.T.)".*

En conclusión y en razón de lo expuesto, la obligación tributaria es exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su título, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que es exigible.

IV. Con respecto a la suspensión e interrupción de la prescripción de la obligación tributaria, el análisis debe efectuarse conforme el Código Tributario Provincial, Ley

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI 9000-0769



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



Provincial N° 8964 (B.O. 29/12/2016), ya que dicha norma se torna operativa para los efectos jurídicos mencionados, teniendo en cuenta que la notificación de las Actas de deuda y la demanda de embargo preventivo fue efectuada en la fecha que se encontraba vigente la normativa provincial.

Dispone el Art. 63 del Código Tributario Provincial: "...Se suspenderá por un año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales: a) Desde la fecha de intimación administrativa de pago de la obligación tributaria..."

Dice el art. 60 del Código Tributario Provincial: "(...) La prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpirá:... c) Por juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente o responsable o por cualquier acto judicial tendiente a asegurar o hacer efectivo el cobro de lo adeudado (...)"

V. Dejando aclaradas las cuestiones en torno a la prescripción de las obligaciones tributarias, corresponde analizar los argumentos expuestos por las partes, con respecto a la prescripción de los períodos 2011 y 2012, intimados por las Actas de Deuda confeccionadas en concepto del Impuesto para los Ingresos Brutos.

Teniendo en cuenta la fecha de vencimiento del período 2011 (26/06/2012) del Impuesto analizado, el cual está consignado en el Acta de Deuda N° A 225-2017, se puede observar que la misma fue notificada el 27/04/2017, dentro del plazo de 5 años del Art. 4.027 inc. 3. Asimismo la constitución en mora al contribuyente tuvo efectos suspensivos en los términos del art. 63 inc. a) del Código Tributario de Tucumán (Ley N° 8964), y dentro del plazo de suspensión, la DGR inició demanda de embargo preventivo el 30/11/2017 (expte 698/2017 – juzgado cobro y apremios I nom centro judicial Concepción), la cual posee el efecto interruptivo de la prescripción de la obligación tributaria conforme lo dispuesto por el art. 60 del C.T.P., por lo que las facultades para exigir las obligaciones contenidas en el Acta de Deuda N° A 225-2017, confeccionada en concepto del impuesto sobre los Ingresos Brutos, se encuentran vigentes por parte de la D.G.R.

VI. Ocorre la misma situación con el período 2012, Teniendo en cuenta la fecha de vencimiento es el 31/12/2013 del Impuesto analizado, el cual está consignado en el Acta de Deuda N° A 268-2017, pudiéndose observar que la misma fue notificada el 27/04/2017, dentro del plazo de 5 años del Art. 4.027 inc. 3. Asimismo la constitución en mora al contribuyente tuvo efectos suspensivos en



GESTION
DE LA CALIDAD

RI 9000-9799



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



los términos del art. 63 inc. a) del Código Tributario de Tucumán (Ley N° 8964), y dentro del plazo de suspensión, la DGR inició demanda de embargo preventivo el 30/11/2017 (expte 698/2017 – juzgado cobro y apremios I nom centro judicial Concepción), la cual posee el efecto interruptivo de la prescripción de la obligación tributaria conforme lo dispuesto por el art. 60 del C.T.P., por lo que las facultades para exigir las obligaciones tributarias contenidas en el Acta de Deuda N° A 268-2017, confeccionada en concepto del impuesto sobre los Ingresos Brutos, se encuentran vigentes por parte de la Autoridad de Aplicación.

VII. En conclusión, propongo el siguiente voto: 1) NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente CITROMAX S.A.C.I., CUIT N° 30-50623091-4 contra la Resolución N° D 21/21 y N° D 22/21 ambas de fecha 12/02/2021 y en consecuencia confirmar el Acta de Deuda N° A 225/2017 y el Acta de Deuda N° A 268/2017, confeccionadas en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes;

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

- 1- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por **CITROMAX S.A.C.I., CUIT N° 30-50623091-4** en contra de las Resoluciones N° D 21/21 y N° D 22/21 emitidas por la Dirección Gral. De Rentas y en consecuencia: **1.1) DECLARAR PRESCRIPTAS** las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir diferencias del impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de los anticipos 01 a 12/2011 contenidos en Acta de Deuda N° A 225-2017 Etapa Impugnatoria (Resolución N° D 21/21) y, **1.2) CONFIRMAR** la determinación impositiva practicada respecto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Periodo Fiscal 2012 contenida en el Acta de Deuda N° A 268-2017 (Resolución N° D 22/21), en virtud a los considerandos que anteceden.
- 2- **REGISTRAR**, notificar, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-0769

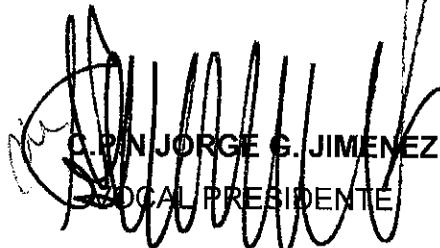


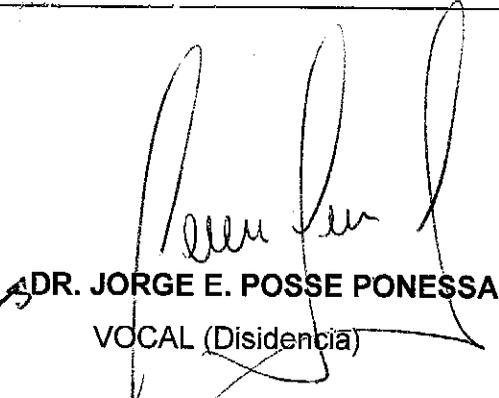
Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

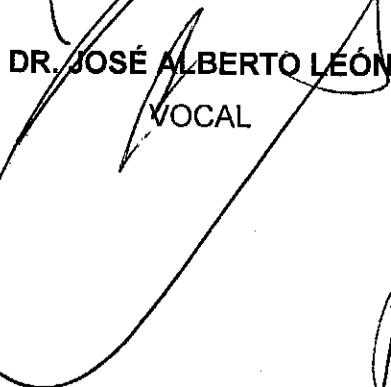


TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

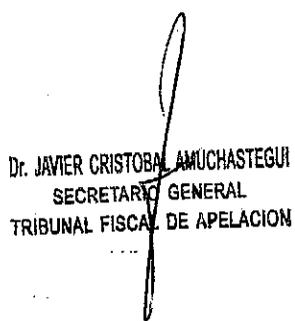
HACER SABER


D. P/N JORGE G. JIMENEZ
SOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL (Disidencia)


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION