

SENTENCIA N° 98 /2022

Expte. N° 262/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 15 días del mes de JUNIO 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. José Alberto León (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **"FGF TRAPANI S.R.L." S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 262/926/2019 – Expte. N° 4911/376/D/2015 (D.G.R.)"**.

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

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- A fs. 561/563 del Expediente (D.G.R.) N° 4911/376/D/2015 el contribuyente, a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 103-19 de la Dirección General de Rentas de fecha 21/03/2019 obrante a fs. 556/558 del mismo expediente. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación presentada por el contribuyente FGF TRAPANI S.R.L., C.U.I.T. N° 30-70792794-8, en contra del Acta de Deuda N° A 2103-2016 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Convenio Multilateral, confirmandose la misma.

II.- En su Recurso de Apelación interpuesto el día 17/04/2019, el presentante plantea en primer término la prescripción de las acciones del Fisco para determinar y exigir el cobro de los anticipos 01 a 12/2011 relativos al Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Convenio Multilateral.

Señala que, si bien en el tributo aludido el período fiscal es el año calendario, éste impuesto se ingresa mediante el mecanismo de anticipos, los cuales se liquidan, exteriorizan e ingresan en forma mensual conforme lo previsto por el art. 229° del C.T.P.

En consecuencia, afirma que la suma reclamada por el Organismo Fiscal no es el saldo de la declaración jurada del impuesto aludido sino supuestas diferencias de anticipos que, como tales, gozan de autonomía y/o independencia en su



GESTIÓN
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

liquidación y exteriorización. Agrega que, en la misma acta de deuda figuran los anticipos que se reclaman. Por lo tanto, expresa que no se trata de un solo importe original correspondiente a un solo período anual, sino de la sumatoria de varios anticipos con sus respectivos intereses desde que los mismos son exigibles.

Considera que la resolución apelada incurre en arbitrariedad al identificar la obligación informativa de presentar declaración jurada de ingresos brutos, obligación de carácter anual, con la obligación de ingresar anticipos sobre base cierta, naciendo esta última obligación a la fecha del vencimiento para la presentación y pago de la declaración jurada de cada anticipo, siendo esta de carácter mensual.

Destaca que, la planilla determinativa N° 588-2013, adjunta a la resolución, prueba la periodicidad mensual de los anticipos que como obligaciones accesorias son independientes de la principal. En efecto, manifiesta que del simple cotejo de la misma es posible concluir que la D.G.R. reclama a la firma en concepto de capital e intereses, la sumatoria de cada anticipo con sus respectivos intereses, cada uno de los cuales, tiene una fecha de vencimiento mensual diferente.

Por lo dicho, señala que del solo cómputo de los plazos, resulta evidente que toda y cualquier acción relativa a los anticipos 1 a 12/2011, por los que D.G.R. pretende efectuar el ajuste, han prescrito, toda vez que desde el período 12/2011 hasta la notificación del acto administrativo de determinación de oficio (25 de Abril de 2017), ha transcurrido el plazo requerido por ley para que opere la prescripción. Asimismo, expresa que se arribaría a la misma conclusión si se considera la anualidad del impuesto.

Argumenta que, si bien la prescripción de la acción para exigir el pago de un tributo no enerva las facultades de verificación y fiscalización de la Administración Fiscal de los períodos prescriptos, y el Fisco puede constatar documentación por dichos períodos, el ajuste sólo puede comprender aquellos períodos no prescriptos. Una vez prescriptas las acciones y poderes para determinar y exigir el pago del impuesto, el contribuyente ha adquirido derechos que no pueden afectarse retroactivamente, a menos que él haya renunciado en forma expresa o tácita a la prescripción ganada, lo que no ocurrió en el presente caso.



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-5768



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

En segundo término, el apelante plantea la nulidad del ajuste practicado por el Organismo Fiscal.

En este sentido, se refiere a las diferencias detectadas por la Autoridad de Aplicación entre los ingresos declarados por la firma y aquellos constatados a partir de la fiscalización realizada, teniendo origen dicha diferencia en ingresos provenientes de la práctica de arriendo de inmuebles por parte de la compañía.

Al respecto, sostiene que la resolución apelada presume la habitualidad en el arriendo de inmuebles sin aportar prueba que así lo acredite y sólo en base a que la empresa realizó dicho arriendo durante el período 2010 y 2012.

Asegura que el arriendo no es una actividad habitual de la firma, sino que se trata de dos operaciones aisladas que ni siquiera compatibilizan con su objeto social. Afirma que lo expuesto deja al arriendo al margen del presupuesto de hecho del impuesto, toda vez que el art. 194° considera la existencia de habitualidad, en la medida que el sujeto haga profesión de las actividades alcanzadas por el gravamen.

Por otra parte, también se agravia respecto a la existencia de supuestas acreditaciones improcedentes detectadas por el Organismo Fiscal. Expresa que como ANEXO II de la impugnación se acompañó una planilla, de la cual se puede extraer C.U.I.T. del agente de percepción, retención y recaudación bancaria, importe percibido y retenido, fecha, tipo y número de comprobante. Todo lo cual demuestra no sólo la existencia de las retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias acreditadas correctamente por la compañía durante el período fiscal 2011, sino además que el importe acreditado es el que fue por ella declarado. Asimismo, destaca que la documentación respaldatoria de dichas operaciones estuvo todo el tiempo a disposición de la fiscalización.

Expresa que, sobre lo aportado en dicha instancia, la D.G.R. sólo se limitó a verificar una retención por un importe de \$89.268,44; concluyendo que para dicho caso ni la fecha ni el número de comprobante coinciden con el consignado en el Anexo a la declaración jurada del mes 4/2011 aportado por F.G.F. Trapani S.R.L. (fs. 239). De esta manera, alega que la Autoridad de Aplicación omitió efectuar un análisis particular del resto de las percepciones, retenciones y recaudaciones bancarias acompañadas en la planilla mencionada.

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
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

Sostiene que, en virtud de los principios de instrucción e impulsión de oficio y verdad material, la D.G.R. debió verificar en su sistema si eran procedentes o no todas las acreditaciones en concepto de percepciones, retenciones y recaudaciones bancarias sufridas por la empresa. Considera que la descarnada imprecisión en la que se pretende hacer basar la resolución sólo puede devenir en una privación manifiesta del derecho de defensa del contribuyente, toda vez que revela una irreconciliable arbitrariedad del funcionario interviniente.

En virtud de lo señalado, considera que la nulidad es el único remedio admisible para un acto administrativo dictado en las condiciones denunciadas.

Por todo lo expuesto, solicita se haga lugar al recurso interpuesto y en consecuencia se revoque la resolución apelada.

III.- A fs. 1/7 del Expediente 262/926/2019 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el art. 148° del C.T.P., solicitando el rechazo del Recurso de Apelación y la confirmación de la resolución apelada.

Respecto a las aseveraciones del apelante afirmando que la periodicidad del impuesto surgiría de la planilla acompañada a la resolución, destaca que la planilla aludida N° 588-2013 no tiene relación alguna con el sub-examine, por el contrario, expresa que en el presente caso la Resolución (D.G.R.) N° D 103-19, al ser denegatoria de la impugnación al Acta de Deuda N° A 2103-2016, no fue acompañada de planilla alguna.

En este sentido, agrega que la Planilla Anexa Acta de Deuda N° A 2103-2016 de fs. 462, notificada conjuntamente con el Acta de Deuda N° A 2103-2016, no contiene descripción alguna referida a los anticipos del impuesto reclamado, sino la descripción del nuevo saldo a favor a consignar por el contribuyente por el período fiscal 2011, detallado en absoluta concordancia con la intimación al sujeto a rectificar la declaración jurada anual – relativa al mismo período e impuesto – efectuada mediante la mencionada acta de deuda.

En relación a la postura del recurrente, alegando que aun considerando el cómputo anual del impuesto los poderes del Fisco se encontrarían prescriptos para reclamar el pago del impuesto por el período fiscal 2011, la Administración aclara que en el acta de deuda en cuestión no se reclama el pago de impuesto





GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-5769



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



alguno sino sólo se intima al sujeto a la rectificación de la declaración jurada anual por dicho período.

Expresa que dicha intimación fue cursada en razón de la incidencia que tal rectificativa tiene respecto del período fiscal subsiguiente (2012) determinado mediante Acta de Deuda N° A 2104-2016 notificada en estas mismas actuaciones administrativas (fs. 463/470), la que se encuentra firme en razón de que no fue cuestionada por el contribuyente.

Manifiesta que la Resolución (D.G.R.) N° D 103-19, luego de destacar la naturaleza anual del impuesto en tratamiento, especificó las particularidades que rodean al ajuste practicado a través del Acta de Deuda N° A 2103-2016.

En efecto, señala que la citada resolutive expuso: "(...) se conoce que el impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto anual, que se cancela mediante el sistema de anticipos. Al decir del artículo 229 del Código Tributario Provincial, texto consolidado por ley N° 8240, 'el período fiscal será el año calendario...'. De ello se desprende que cada declaración y pago mensual constituye el cumplimiento de un anticipo, a cuenta del impuesto, cuya liquidación final correspondiente se efectuará al vencer el plazo para presentar la Declaración Jurada (DDJJ) anual.

Que en virtud de lo expuesto, los términos de prescripción para reclamar el impuesto (anual) correspondiente a cada período fiscal, se computará desde el vencimiento del plazo para presentar la citada DDJJ anual.

(...) "Que atento a que en estos autos se reclama el impuesto sobre los Ingresos Brutos (anual) y no los anticipos del mismo, puede concluirse que el impugnante equivocó el cómputo del plazo de prescripción respectivo".

Por su parte, respecto de las particularidades que alcanzan al Acta de Deuda N° A 2103-2016 y su relación con el Acta de Deuda N° A 2104-2016, expresa que la resolución en crisis explicitó que "(...) no obstante lo manifestado, respecto de aquellos conceptos cuyo quantum se ha conformado a lo largo de un determinado período de tiempo –como puede ocurrir con los saldos favorables declarados por los contribuyentes–, las facultades de verificación que le asisten al fisco no se agotan o limitan sólo a los períodos fiscales no prescriptos en los que dichos saldos favorables impactan. Por el contrario, dicha facultad se extiende a la totalidad de los períodos en los que dichos saldos se conformaron, aun cuando su

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



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9763



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



origen se manifestara en un período fiscal respecto del cual las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de impuesto se encontraran prescriptos.

(...) No debe confundirse el instituto de la prescripción – que afecta a las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de impuestos-, con la facultad de verificar. Esta última se extiende en el tiempo, más allá que la primera, permitiendo investigar hechos acaecidos en períodos prescriptos cuyas consecuencias impactan en años posteriores no prescriptos. Tal el caso de estos actuados, donde los saldos favorables declarados por la firma en el período fiscal 2011 comprendido en el Acta de Deuda N° 2103-2016 impactan en el período fiscal subsiguiente -2012 no prescripto en autos- determinado mediante Acta de Deuda N° A 2104-2016 también notificada al impugnante en estas actuaciones.

“(…)Que el cómputo por parte del contribuyente de un saldo a favor proveniente de períodos fiscales prescriptos, en una declaración jurada correspondiente a un período fiscal no prescripto, supone el voluntario sometimiento de dicho concepto, a las plenas y vigentes facultades de verificación del fisco, admitiendo en consecuencia el declarante la revisión de su crédito en toda su extensión y desde el momento mismo de su gestación, aunque dicha circunstancia haya acaecido en el transcurso de un período fiscal prescripto.”

No obstante lo expresado, pone en conocimiento que respecto del período fiscal 2012 contenido en el Acta de Deuda N° A 2104-2016 que sí contiene un reclamo de obligaciones a ingresar por parte de la recurrente, tampoco ha operado el plazo de prescripción en razón de la interposición por parte de la D.G.R., en legal tiempo y forma, de una demanda de embargo preventivo, lo que interrumpió en tiempo oportuno el plazo de prescripción que se encontraba corriendo. En efecto, señala que con fecha 28/05/2019, la D.G.R. interpuso demanda de embargo preventivo por las obligaciones fiscales contenidas en el Certificado de Deuda N° 711/2016, relativo al Acta de Deuda N° A 2104-2016, tal como consta en informe obrante a fs. 565/567 del expediente administrativo.

Por otra parte, respecto del agravio relativo a la nulidad del ajuste, manifiesta que el recurso interpuesto no incluyó nuevos argumentos a los ya atendidos por la Autoridad de Aplicación al dictar la Resolución N° D 103-19, en consecuencia, las



GESTIÓN
DE LA CAJADAD

RI-0000-0709



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

resultas del recurso no alteran ni modifican la solución acordada oportunamente al caso.

Así, sobre el agravio relativo al ajuste por operaciones de arriendo de inmuebles y su habitualidad, destaca lo expuesto en la mencionada resolución: *"Que en relación a la ausencia de 'habitualidad' argumentada por el contribuyente, se pone de resalto que en el informe de fiscalización a fs. 406 se expone que 'Se debe hacer la aclaración de que en los ejercicios cerrados en 2010 y en 2012 se expone en las Notas Complementarias a los Estados de Resultados de dichos ejercicios el Rubro 'Arrendamientos Saldos a la fecha' los cuales no fueron justificados por el contribuyente y por los cuales tampoco exhibieron sus correspondientes Contratos, además se presume que los Arrendamientos son realizados sobre Inmuebles ubicados en la Provincia de Tucumán. Además se solicitó información sobre este punto al contribuyente mediante Requerimiento F-6005 N° 0001-00054383 de fojas 353, el cual no fue respondido por esta razón se procedió a dar el tratamiento mencionado'. De allí que, independientemente que los ingresos originados por esta actividad no sean asignables a la jurisdicción Tucumán –situación no demostrada en los hechos respecto del ejercicio 2010- existe habitualidad (...)pues se originaron en dos ejercicios 2010 y 2012, desconociéndose la situación de los períodos anteriores y posteriores a los mismos".*

Por lo dicho, considera que los mencionados contratos resultaban actividad gravable a tenor de lo normado por el art. 214° del C.T.P.

Agrega que, en la mencionada resolución también se dijo *"Que finalmente, en cuanto a la incompatibilidad del origen de esos ingresos con el objeto social de la firma, debemos decir que no se vislumbra tal incompatibilidad, pues se trata de campos destinados para la producción citrícola, actividad propia de la empresa, que en estos casos son arrendados a terceros, obteniendo un ingreso por ello.*

Que cabe aclarar que, durante el proceso fiscalizadorio, a la firma se le requirió en debida forma la justificación de estos ingresos por arriendos, no exhibiendo documentación que permita constatar su no gravabilidad en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, jurisdicción Tucumán, en contradicción con lo dispuesto en el art. 98 y 120 del CTP relativos a la carga y oportunidad de la prueba".

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 APELACIÓN TUCUMÁN

Respecto a las pruebas arrojadas por el contribuyente al tiempo de la impugnación, señala que la Resolución N° D 103-19 desvirtuó el valor pretendido por la recurrente al decir *“Que, analizada la documental arrojada en ANEXO I (Fs. 479/482), se verifica que los “Contratos Agrarios de Arriendo Accidental” fueron formalizados en la ciudad de San José de Metán, Provincia de Salta en fecha 10/12/2012, correspondiendo uno a un arrendamiento de campo en el Dpto. de Orán, provincia de Salta y el otro a arrendamiento de campo en la localidad de Santa Clara, Provincia de Jujuy. En consecuencia, la documental arrojada resulta improcedente respecto de los períodos incluidos en Acta de Deuda N° A 2103-2016 impugnada mediante la presentación que aquí se analiza”*.

Por su parte, en relación al planteo sobre la existencia de supuestas acreditaciones improcedentes destaca que en la resolución apelada se expresó que en el informe de inspección obrante en autos, el funcionario actuante efectuó un detalle de la documentación analizada, las observaciones resultantes de su análisis, las tareas realizadas y el resultado arrojado, remarcando que puntualmente respecto a las acreditaciones deducidas por el contribuyente en los períodos fiscales inspeccionados, se relevaron todos los comprobantes, cotejándolos con los correspondientes anexos a las declaraciones juradas. Agrega que, a fs. 365/366 obran “Papel de Trabajo Comparativo de Retenciones y Percepciones” y “Papel de Trabajo Comparativo de Retenciones Bancarias” respectivamente donde se efectúa el análisis concreto de las acreditaciones consideradas por el contribuyente y las exhibidas, surgiendo ajustes de retenciones en el período 04/2011 por \$89.268,44.

Así, conforme se expresó en el acto administrativo recurrido, concluye que corresponde el rechazo del planteo efectuado puesto que no puede el impugnante alegar que no se analizó la documentación aportada durante la inspección ya que, de acuerdo a lo señalado, la Administración efectuó un análisis pormenorizado de toda la documental que le fuera exhibida al actuante, surgiendo ajustes a partir de ello. Asimismo, señala que las actuaciones siempre estuvieron a disposición del contribuyente, por lo cual su derecho de defensa fue debidamente resguardado y ejercido por su parte al participar activamente en el proceso fiscalizadorio.



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RJ-9000-9769



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



Finalmente, destaca que la búsqueda de la verdad material e impulso de oficio no eximen al interesado del deber de acreditar inequívocamente aquello que alega a su favor. En efecto, expresa que no debe olvidarse que los citados principios rectores del procedimiento obligan a la Autoridad de Aplicación a arbitrar los medios necesarios tendientes a lograr ese fin; tales como los cumplidos a lo largo del procedimiento en estudio en el que el contribuyente contó con diferentes oportunidades, todas ellas desaprovechadas, para demostrar acabadamente y mediante la prueba que considere idónea, haber sufrido las retenciones que se le imputaron como indebidas. Siendo la falta de prueba suficiente sólo a ella imputable, afirma que no existe agravio alguno que la apelante pueda oponer al respecto.

Por todo lo expuesto, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por la firma F.G.F. TRAPANI S.R.L. en contra de la Resolución (D.G.R.) N° D 103/19, debiendo confirmarse la misma en su integridad. Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

IV. A fs. 13 del Expediente N° 262/926/2019 obra sentencia interlocutoria N° 824/2019 de este Tribunal, en donde se tienen por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151° del C.T.P.

V. Confrontados los agravios expuestos por la apelante, con la respectiva contestación de la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir mi opinión.

A partir del análisis del caso traído a conocimiento, se observa que las presentes actuaciones se inician a raíz de un proceso de fiscalización llevado a cabo por la D.G.R. a la firma FGF TRAPANI S.R.L., mediante el cual se verificó su desempeño como contribuyente en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

Como consecuencia de dicho proceso, la Autoridad de Aplicación emitió las Actas de Deuda N° A 2103-2016 (período fiscal 2011) y N° A 2104-2016 (período fiscal 2012), ambas notificadas al contribuyente con fecha 25/04/2017, ante la existencia de supuestas inconsistencias detectadas respecto del tributo sometido a verificación.

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

En efecto, la determinación practicada por D.G.R., y recurrida ante este Organismo, referida al período fiscal 2011, se origina en:

- Errores detectados en el cálculo del coeficiente unificado dado que la firma habría presentado la DDJJ anual CM05 (2010) considerando un monto menor de ingresos que los resultantes de sus Estados Contables cerrados en fecha 31/12/2010, lo que derivó en un incorrecto cálculo del coeficiente de ingresos y en consecuencia del coeficiente unificado para la jurisdicción Tucumán a aplicar en el período 2011.
- Incumplimiento de lo dispuesto en el Título VIII, art. 83° del Anexo a la R.G. N° 02/2017, emitida por la Comisión Arbitral, al no haber realizado el ajuste de bases imponibles por cambio del coeficiente unificado en el mes de Abril como la citada norma lo establece.
- Diferencias detectadas entre los montos de ingresos total país exteriorizados en las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por la firma en el sistema SIFERE de la Comisión Arbitral para el período fiscal 2011, y los montos de ingresos que surgen de las DDJJ de IVA presentadas ante A.F.I.P., e informadas por dicho Organismo a la D.G.R., para idéntico período y la información emergente del Registro IVA Ventas aportado por la empresa durante la fiscalización.
- Acreditaciones improcedentes, al haber considerado la firma importes en concepto de retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias superiores a las verificadas durante la fiscalización.

En virtud de lo expresado, mediante el Acta de Deuda N° A 2103-2016, la Autoridad de Aplicación practicó ajustes que en lo atinente al período fiscal 2011 conllevan la disminución del saldo declarado a su favor por el contribuyente, siendo el nuevo saldo favorable a consignar determinado equivalente a la suma de \$53.076,38 (pesos cincuenta y tres mil setenta y seis con 38/100).

Por su parte, cabe aclarar que el Acta de Deuda N° A 2104-2016, referida al año 2012, mediante la cual se determinó saldo de impuesto a ingresar a favor de la D.G.R. por el importe de \$841.944,74 (pesos ochocientos cuarenta y un mil novecientos cuarenta y cuatro con 74/100), se encuentra firme al no haber sido cuestionada por FGF TRAPANI S.R.L. En efecto, se verifica que, en oportunidad



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9762



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



de presentar su escrito de impugnación, el apelante no incluyó agravios en relación a la determinación relativa al mencionado período fiscal, de manera que, conforme consta en fs. 505 del expediente administrativo, el Organismo Fiscal dispuso continuar el trámite de cobro de las sumas resultantes del Acta de deuda N° A 2104-2016 mediante nuevo Expediente N° 384/376/D/2019. En virtud de lo manifestado, no procede el análisis de dicho período en las presentes actuaciones.

En este contexto, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por el recurrente, corresponde expedirse preliminarmente respecto a la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral relativo al período fiscal 2011.

Al respecto, corresponde señalar que este Tribunal ya sentó precedente mediante la Sentencia "Producciones del Sur S.R.L." N° 723/2016 del 27/07/2016, en la cual se dispuso que los períodos anteriores al año 2012 son de determinación mensual y no anual como sostiene la D.G.R., motivo por el cual el cómputo de la prescripción se realiza teniendo en cuenta el vencimiento de cada anticipo mensual incluido en el acta de deuda en cuestión. Cada posición mensual constituye un anticipo que resulta exigible y genera consecuencias jurídicas a partir de la fecha de su vencimiento, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria comienza desde que el mismo es exigible.

En el caso particular traído a conocimiento, se observa que al momento de la confección del Acta de Deuda N° A 2103-2016, la facultad de verificar de la Autoridad de Aplicación por el período fiscal 2011 se encontraba prescripta.

Pues el vencimiento del anticipo 12/2011, es decir, el último de los anticipos comprendido en dicho período anual, se produjo el 18/01/2012 con lo cual el plazo para el cómputo de la prescripción venció el 18/01/2017 y siendo que la notificación del Acta de Deuda se produjo el 25/04/2017, a la fecha de su notificación ya se encontraba prescripta la acción del fisco para exigir el Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral por dicho anticipo.

De esta manera, encontrándose prescripto el período mensual 12/2011, la misma suerte siguen los períodos mensuales anteriores.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-8000-8763



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



Por lo expuesto, corresponde declarar prescriptos los períodos 01 a 12/2011 contenidos en el Acta de Deuda N° A 2103-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

No obstante lo expresado, cabe reiterar que el caso bajo estudio versa acerca de una disminución del saldo favorable en el impuesto determinada a través de la mencionada acta de deuda, en consecuencia, dada la prescripción de los anticipos 01 a 12/2011, dicha disminución de saldos ha quedado sin efecto.

En virtud de lo señalado, y teniendo en cuenta la pretensión de la Autoridad de Aplicación de la rectificación por parte del contribuyente de la DDJJ anual del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral del período fiscal 2011 a los fines de reflejar el impacto de la determinación practicada en los saldos correspondientes al período fiscal 2012, es preciso destacar que, si bien el Código Tributario Provincial reconoce mediante su artículo 140° la facultad de la D.G.R. de verificar materia imponible aun sobre períodos respecto de los cuales se encontraren prescriptas las acciones y poderes del Fisco, y en su caso, determinar y exigir el impuesto que resultare adeudarse, dicha facultad sólo procede ante las reclamaciones de repetición realizadas por los contribuyentes, hecho que no se verifica en las presentes actuaciones.

Por los motivos invocados en los considerandos que anteceden, concluyo que corresponde: 1) HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente FGF TRAPANI S.R.L., C.U.I.T. N° 30-70792794-8, en contra de la Resolución N° D 103-19 de fecha 21/03/2019, y en consecuencia DECLARAR PRESCRIPTO el período fiscal 2011 contenido en el Acta de Deuda N° A 2103-2016 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral.

El **Dr. José Alberto León** dijo: Que comparte el voto emitido por 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. Asimismo disiento con la resolución de la causa, emitiendo mi opinión





GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-5769



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



con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias, en mérito 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 Aníbal 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 positivado 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 período 2011 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Convenio Multilateral - Acta de Deuda N° A 2103/2016.

La suspensión de la prescripción, 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 del acta de deuda es del 25/04/2017 con respecto a la mencionada Acta.

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

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-9000-9769



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



contribuyente, el conjunto de responsabilidades emergentes derivarían de una 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 correspondiente al período 2011 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Acta de Deuda N° A 2103/2016, 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*





GESTIÓN
DE LA CALIDAD
RI-9000-3769



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



ocasiona consecuencias gravosas para el contribuyente que, con la aplicación del criterio 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 del Acta de Deuda N° A 2103-2016 practicada 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.

CPA JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-460 9901:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

Por ello, respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), rige el art. 63 del C.T.P. (tv), el cual dispone: "(...) *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. Cuando mediere recurso previsto en este Código o acción o recurso previsto en el Convenio Multilateral, la suspensión de la prescripción se prolongará hasta sesenta (60) días después de notificada la resolución o decisión respectiva que revista el carácter de definitiva (...)*".

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 del período 2011, intimado por el Acta de Deuda confeccionada en concepto del Impuesto para los Ingresos Brutos.

Teniendo en cuenta la fecha de vencimiento del período 2011 (29/06/2012) del Impuesto analizado, el cual está consignado en el Acta de Deuda N° A 2103/2016, se puede observar que la misma fue notificada el 25/04/2017, 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).

De este modo, al momento de emitir la resolución apelada y, conforme art. 63 del C.T.P., se encuentra suspendido el plazo de prescripción del período 11/2011, por lo que las facultades para exigir la obligación contenida en el Acta de Deuda N° A 2103/2016, confeccionada en concepto del impuesto sobre los Ingresos Brutos, se encuentran vigentes por parte de la D.G.R.

VI.- Por otra parte, respecto del agravio relativo a la nulidad del ajuste, de la lectura del Acto atacado, se puede observar que el mismo no incluyó nuevos argumentos a los ya atendidos por la Autoridad de Aplicación al dictar la





GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-8768



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



Resolución N° D 103-19, en consecuencia, las resultas del recurso no alteran ni modifican la solución acordada oportunamente al caso.

Sobre el agravio relativo al ajuste por operaciones de arriendo de inmuebles y su habitualidad, destaca lo expuesto en la mencionada resolución: *"Que en relación a la ausencia de 'habitualidad' argumentada por el contribuyente, se pone de resalto que en el informe de fiscalización a fs. 406 se expone que 'Se debe hacer la aclaración de que en los ejercicios cerrados en 2010 y en 2012 se expone en las Notas Complementarias a los Estados de Resultados de dichos ejercicios el Rubro 'Arrendamientos Saldos a la fecha' los cuales no fueron justificados por el contribuyente y por los cuales tampoco exhibieron sus correspondientes Contratos, además se presume que los Arrendamientos son realizados sobre Inmuebles ubicados en la Provincia de Tucumán. Además se solicitó información sobre este punto al contribuyente mediante Requerimiento F-6005 N° 0001-00054383 de fojas 353, el cual no fue respondido por esta razón se procedió a dar el tratamiento mencionado'. De allí que, independientemente que los ingresos originados por esta actividad no sean asignables a la jurisdicción Tucumán – situación no demostrada en los hechos respecto del ejercicio 2010- existe habitualidad (...)pues se originaron en dos ejercicios 2010 y 2012, desconociéndose la situación de los períodos anteriores y posteriores a los mismos".*

Por lo dicho, considero que los mencionados contratos resultaban actividad gravable a tenor de lo normado por el art. 214° del C.T.P.

En la mencionada resolución también se dijo *"Que finalmente, en cuanto a la incompatibilidad del origen de esos ingresos con el objeto social de la firma, debemos decir que no se vislumbra tal incompatibilidad, pues se trata de campos destinados para la producción citrícola, actividad propia de la empresa, que en estos casos son arrendados a terceros, obteniendo un ingreso por ello.*

Que cabe aclarar que, durante el proceso fiscalizadorio, a la firma se le requirió en debida forma la justificación de estos ingresos por arriendos, no exhibiendo documentación que permita constatar su no gravabilidad en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, jurisdicción Tucumán, en contradicción con lo dispuesto en el art. 98 y 120 del CTP relativos a la carga y oportunidad de la prueba".

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

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RS-9000-9709



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



Respecto a las pruebas arrimadas por el contribuyente al tiempo de la impugnación, resalto que la Resolución N° D 103-19 desvirtuó el valor pretendido por la recurrente al decir *“Que, analizada la documental arrimada en ANEXO I (Fs. 479/482), se verifica que los “Contratos Agrarios de Arriendo Accidental” fueron formalizados en la ciudad de San José de Metán, Provincia de Salta en fecha 10/12/2012, correspondiendo uno a un arrendamiento de campo en el Dpto. de Orán, provincia de Salta y el otro a arrendamiento de campo en la localidad de Santa Clara, Provincia de Jujuy. En consecuencia, la documental arrimada resulta improcedente respecto de los períodos incluidos en Acta de Deuda N° A 2103-2016 impugnada mediante la presentación que aquí se analiza”*.

En relación al planteo sobre la existencia de supuestas acreditaciones improcedentes, se puede destacar que en la resolución apelada se expresó que en el informe de inspección obrante en autos, el funcionario actuante efectuó un detalle de la documentación analizada, las observaciones resultantes de su análisis, las tareas realizadas y el resultado arribado, remarcando que puntualmente respecto a las acreditaciones deducidas por el contribuyente en los períodos fiscales inspeccionados, se relevaron todos los comprobantes, cotejándolos con los correspondientes anexos a las declaraciones juradas.

En igual sentido a fs. 365/366 obran “Papel de Trabajo Comparativo de Retenciones y Percepciones” y “Papel de Trabajo Comparativo de Retenciones Bancarias” respectivamente donde se efectúa el análisis concreto de las acreditaciones consideradas por el contribuyente y las exhibidas, surgiendo ajustes de retenciones en el período 04/2011 por \$89.268,44.

Así, conforme se expresa en el acto administrativo recurrido, corresponde el rechazo del planteo efectuado puesto que no puede el impugnante alegar que no se analizó la documentación aportada durante la inspección ya que, de acuerdo a lo señalado, la Administración efectuó un análisis pormenorizado de toda la documental que le fuera exhibida al actuante, surgiendo ajustes a partir de ello. Asimismo, remarco que las actuaciones siempre estuvieron a disposición del contribuyente, por lo cual su derecho de defensa fue debidamente resguardado y ejercido por su parte al participar activamente en el proceso de fiscalización.

VII. En conclusión, propongo el siguiente voto: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente FGF TRAPANI S.R.L., CUIT N° 30-



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9006-3789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

70792794-8 contra la Resolución N° D 103/19 de fecha 21/03/2019, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

En mérito a ello,

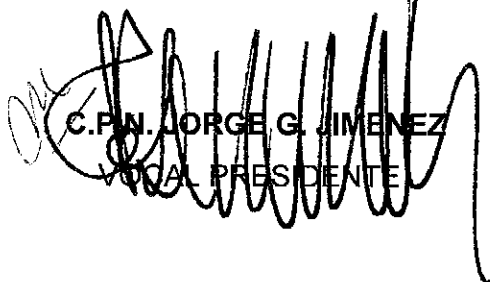
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

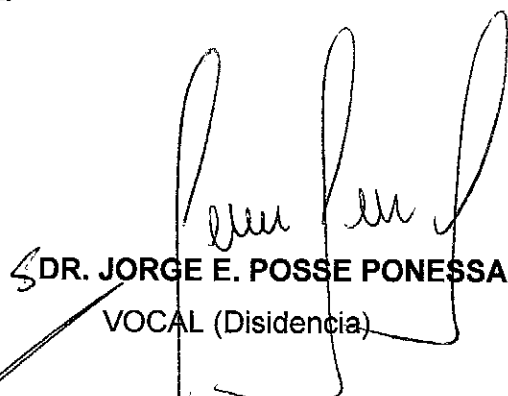
RESUELVE:

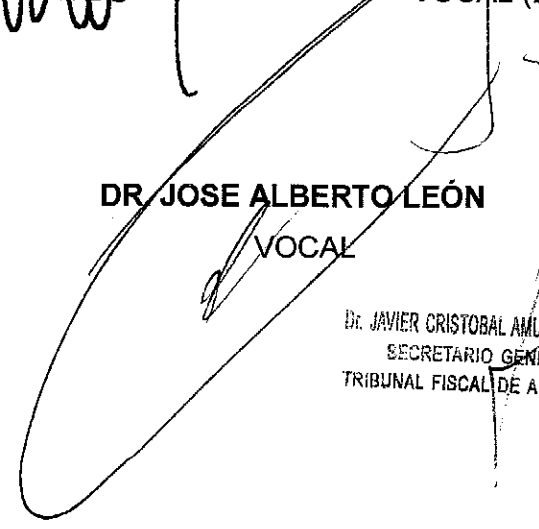
1) HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente FGF TRAPANI S.R.L., C.U.I.T. N° 30-70792794-8, en contra de la Resolución N° D 103-19 de fecha 21/03/2019, y en consecuencia **DECLARAR PRESCRIPTO** el período fiscal 2011 contenido en el Acta de Deuda N° A 2103-2016 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Régimen Convenio Multilateral, en atención a los considerandos que anteceden.

2) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

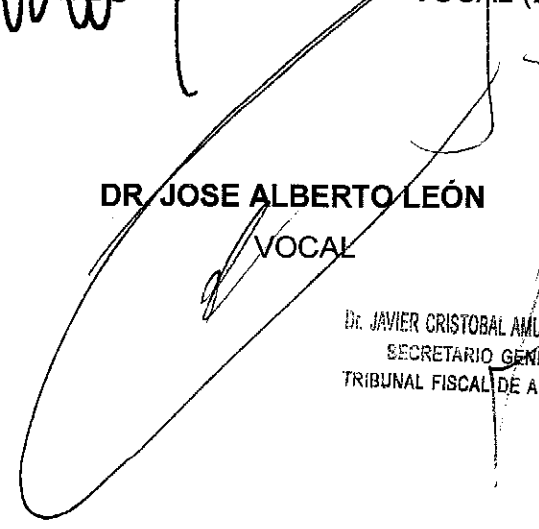
HACER SABER


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL (Disidencia)


DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MÍ


DR. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION