

Expediente: **1781/22**
Carátula: **PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - C/ GOANE MARCOS LEONARDO S/ EJECUCION FISCAL**

Unidad Judicial: **EXCMA. CÁMARA EN DOCUMENTOS Y LOCACIONES SALA II**
Tipo Actuación: **SENTENCIAS INTERLOCUTORIAS RECURSOS**
Fecha Depósito: **15/03/2025 - 00:00**
Notificación depositada en el/los domicilio/s digital/es:
20259230196 - *PROVINCIA DE TUCUMAN DGR, -ACTOR*
90000000000 - *GOANE, MARCOS LEONARDO-DEMANDADO*
20172697896 - *FRIGORIFICO DE AVES SOYCHU SACIFIA, -TERCERO*

JUICIO: PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - c/ GOANE MARCOS LEONARDO s/ EJECUCION FISCAL. EXPTE N° 1781/22

PODER JUDICIAL DE TUCUMÁN

CENTRO JUDICIAL CAPITAL

Excma. Cámara en Documentos y Locaciones Sala II

ACTUACIONES N°: 1781/22



H106122613997

JUICIO: PROVINCIA DE TUCUMAN - D.G.R. - c/ GOANE MARCOS LEONARDO s/ EJECUCION FISCAL. EXPTE N° 1781/22.

San Miguel de Tucumán, 14 de marzo de 2025.

Sentencia N° 45

Y VISTO:

El recurso de apelación interpuesto por Provincia de Tucuman-DGR- en fecha 13 de junio de 2024, contra la sentencia de fecha 12 de junio de 2024 que rechaza el pedido de declaración de responsabilidad solidaria en relación a la firma Frigorífico de Aves *Soy Chu S.AC.I.F.IA*, Y;

CONSIDERANDO:

I. Que en fecha 19/06/2024, expresa agravios la recurrente.

Sostiene que la sentencia recurrida omitió analizar lo informado por la AFIP en fecha 12/12/2023. Añade, que de ese informe surge que para los períodos 01 a 11/2023, fecha en la que el embargante se encontraba ya notificado de la medida cautelar, el demandado facturó a la firma frigorífico de Aves SoyChu SACIFIA el importe total de \$1.517.151.326,12, importe neto de \$1.372.987.625,43.

Mediante presentación de fecha 30/08/2024 se apersona el letrado Mirande en representación de la empresa Frigoríficos de Aves Soychu, y contesta agravios, solicita su rechazo por los motivos que en dicha presentación constan y a los cuales nos remitimos en homenaje a la brevedad. Plantea inconstitucionalidad del art. 185 del Código Tributario Provincial.

Radicados los autos en este Tribunal, en fecha 23/10/2024 emite dictamen la Sra. Fiscal de Cámara.

El 17/02/2025 pasan los autos a resolver.

De las constancias del expediente digital consta que en fecha 09/03/2022 la Dirección de Rentas de la Provincia inicia ejecución fiscal en contra de Marcos Leonardo Goane por la suma de \$83.511.863,90 (Pesos Ochenta y Tres Millones Quinientos Once Mil Ochocientos Sesenta y Tres Con 90/100 Ctvos).

El 12/04/2022 se dicta medida cautelar de embargo de tres automotores pertenecientes al demandado.

La parte actora presentó valuación fiscal de los automotores embargados y solicitó ampliación de medida cautelar, ante la insuficiencia del importe para garantizar el crédito.

Mediante sentencia de fecha 28/10/2022 se otorga la medida cautelar solicitada, que consiste en el embargo sobre cualquier concepto o medio de pago que el demandado deba percibir de la firma Frigorífico de Aves SoyChu SACIFIA, hasta cubrir la suma de \$76.810.760,9, ello en concepto de las operaciones comerciales entre esta última y el Sr. Goane.

El frigorífico en cuestión, en 25/12/2022 informa al juzgado que tomó conocimiento de la medida de embargo y solicita n° CBU de la cuenta en la que se debía realizar el depósito.

Conforme lo detallado por el Banco Macro en fecha 24/05/2024; el 02/01/2023 Frigorífico de Aves SoyChu SACIFIA realizó una transferencia a la cuenta de referencia por un importe de \$292.000 (Pesos Doscientos Noventa y Dos Mil).

El 14/12/2023 la parte actora solicita que se declare la responsabilidad solidaria del Frigorífico de Aves SoyChu SACIFIA por el monto total por el que debía cumplimentar el embargo, conforme lo establece el art. 185 del Código Tributario de Tucumán.

Por sentencia de fecha 12 de junio de 2024 la Magistrada de grado rechaza declarar como responsable solidario a la empresa SoyChu SACIFIA, pues entiende que no se encuentra configurado ninguno de los supuestos previstos por el art. 185 del CTP.

Antes de referirnos a la norma que regula la Responsabilidad Solidaria en materia tributaria, cabe aclarar, que el Sr. Goane es el contribuyente, es decir, el sujeto obligado al pago por realizar el hecho imponible.

Luego, el responsable solidario es aquel sujeto que no siendo el realizador del hecho imponible, debe responder por un mandato expreso de la norma junto con el destinatario legal tributario, en razón de tener algún nexo económico o jurídico con éste (Cfr. Gómez, T y Folco, CM.:Procedimiento Tributario, ley 11683-Decreto 618/97"-9°ed. actualizada y ampliada-Ed Thomson Reuters-LL-Caba-2018-pag.652).

En nuestra provincia esta figura se encuentra regulada en el art. 185 del Código Tributario.

El texto legal del art. 185 del CTP señala: *"Sin perjuicio de las acciones legales que correspondieren, las entidades financieras y cualquier otro oficiado serán responsables solidarios hasta el valor del bien o suma de dinero que se hubiera podido embargar, cuando con conocimiento previo del embargo hubieran permitido su levantamiento, o liberado o permitido la disposición de los bienes embargados, y de manera particular en las siguientes situaciones: 1. Sean causantes en forma directa de la ocultación de bienes, fondos, valores o derechos del contribuyente u obligado ejecutado o embargado preventivamente. 2. Cuando sus dependientes incumplan las órdenes de embargo u otras medidas cautelares. Verificada alguna de las situaciones descriptas, el representante fiscal de la Autoridad de Aplicación la comunicará de inmediato al juez interviniente,*

acompañando las constancias que así lo acrediten".

Esta norma se introdujo en el Código Tributario mediante ley N°7720 (B.O del 20/04/2006), incorporación realizada con el objeto de armonizar el Código Tributario Provincial con las normas tributarias nacionales.

El antecedente se encuentra en el punto XXIV del artículo 1° de la ley 25.795 (B.O. del 17/11/2003), que incorporó un agregado al artículo 92 de la ley federal 11.683 de Procedimiento Fiscal, sustancialmente idéntico al artículo 185 de la ley provincial al compaginarlo con el decreto 65/05 reglamentario de aquel, por lo que puede tomarse como pauta razonable para la interpretación de la norma provincial el debate que precede la sanción de la ley 25.795, donde sobre el particular se dijo: "En lo atinente a las normas de ejecución fiscal, se ha considerado oportuno contemplar el supuesto de las entidades financieras como el de otras personas o entidades que sean depositarias de bienes embargados, respecto de las cuales la reforma que se propicia dispone que aquéllas serán responsables en forma solidaria por hasta el valor del bien o la suma de dinero que se hubiere podido embargar, cuando con conocimiento previo del embargo hubieran permitido su levantamiento y cuando se constaten las circunstancias que prevén las normas que se incorporan mediante un artículo a continuación del artículo 92 de la ley ritual"; "Se hace responsables a las instituciones financieras por los embargos no trabados con conocimiento previo que hubiera permitido su levantamiento". "Por otra parte, esta ley también prevé los mecanismos de ejecución fiscal y establece la solidaridad por parte de las entidades financieras con respecto a los sistemas de embargos en cuentas. Se trata fundamentalmente de aquellas entidades financieras que sean depositarias de bienes embargados por hasta el valor del bien o también la suma de dinero embargable" (Diario de Sesiones de la Cámara de Diputados de la Nación, 15a reunión, continuación, 6a sesión ordinaria, 03/09/2023, págs. 2607 y 2616; y Diario de Sesiones de la Cámara de Senadores de la Nación, 27a reunión, 16a reunión ordinaria, 29/10/2023, pág. 182, respectivamente).

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de Tucumán en fallo n° 177 del 2012 (citando la opinión de Héctor B. Villegas), sostuvo que son sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria: 1) el contribuyente, que es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo en sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio; 2) el sustituto, que es aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible que, sin embargo, por disposición de la ley, ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazando a este último de la relación jurídica tributaria. El sustituto es, por lo tanto, quien paga "en lugar de"; c) el responsable solidario: es el tercero, -también ajeno al acaecimiento del hecho imponible-, a quien la ley le ordena pagar el tributo derivado de éste. A diferencia del anterior, no excluye de la relación jurídica al destinatario legal tributario, que al ser el deudor a título propio y mantener la obligación de pagar el tributo en virtud de la solidaridad, es sujeto pasivo a título de "contribuyente". El responsable solidario es, por tanto, un sujeto pasivo a título ajeno que está "al lado de" (cfr. "Villegas, Héctor B.: "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", T. I, págs. 227 y vta.) (CSJT-Sentencia N°177, fecha:22/03/2012).

La responsabilidad solidaria ha sido consagrada en la ley de procedimiento fiscal a título represivo, porque se funda en la violación del deber que la ley tributaria impone a quienes no satisfacen el impuesto con los recursos que administran o de que disponen, lo que obliga a efectuar una interpretación restrictiva de la norma, sin olvidar la diferencia entre deudor solidario y responsabilidad solidaria que consagra la ley fiscal" (Marta C. Rivera Canton- 01/08/2002, Doctrina publicada en: Doctrina Tributaria Errepar (DTE).

Sobre el tema, resulta interesante lo que expresan Giuliani Fonrouge y Navarrine, *"La solidaridad no se presume en el derecho privado y que en el derecho tributario ella es inherente al vínculo de unidad que se*

crea cuando un mismo hecho imponible es atribuible a dos o más sujetos, pero si lo fuera a otro sujeto distinto del deudor -como ocurre en el caso del responsable- que por lo tanto, es personalmente extraño al hecho generador de la ley, entonces es menester una disposición expresa de la ley para que surja la solidaridad" (Giuliani Fonrouge, Carlos M. y Navarrine, Susana C.: "Procedimiento tributario" - 6ª ed. - Bs. As. - 1997 - pag. 100) (Marta C. Rivera Canton- 01/08/2002, Doctrina publicada en: Doctrina Tributaria Errepar (DTE).

La parte actora alega que el tercero Soy Chu S.A.I.C.F.I.A es responsable solidario del tributo porque contando con sumas de dinero pertenecientes al demandado y estando vigente la orden de embargo (Sentencia de fecha 28/10/2022) no dió cumplimiento con ello.

De los datos aportados por la Dirección General de Rentas el Sr. Goane- demandado en autos- desarrolla como actividad principal *"Venta al por mayor en comisión o consignación productos agrícolas N.C.P"* (Constancia de inscripción en la DGR- Impuesto sobre ingresos Brutos desde el año 2016).

Mientras que la relación comercial que une al demandado con el Frigorífico de aves Soy Chu surge del contrato que se encuentra agregado al expediente administrativo n°0016095/00376/D/2020 que se titula *"Contrato de Mercadería en Consignación"*, entre Frigorífico de Aves SoyChu S.A.I.C.F.I.A como comitente y Marcos Leonardo Goane en calidad de comisionista. En la cláusula tercera que se titula Operatoria Comercial, dice: *"El comisionista efectuará las ventas a su nombre y por cuenta y orden de el comitente, comprometiéndose el comisionista a efectuar la facturación del líquido producto al cierre de cada remisión de mercadería, siendo el comisionista el único responsable por la facturación a sus clientes de la mercadería consignada, de acuerdo a las leyes impositivas vigentes, eximiendo de toda responsabilidad al comitente"*.

El contrato también refiere a la liquidación y pago de la mercadería vendida: *"La mercadería enviada por el comitente a través de un remito a consignatario, debe ser liquidada por el comisionista por remito completo, remitiendo a tal fin la cuenta de venta y líquido producto, donde se detalla los precios promedio de venta de los productos que se vendieron, de donde al comparar estos con los precios de transferencias surge la diferencia que será la única comisión para el comisionista; estos precios se entienden netos, sin impuesto al valor agregado. El pago del saldo de la liquidación a remitir al comitentes se realiza de acuerdo a las condiciones pactadas entre ambas partes"* (Cláusula Quinta).

Teniendo en cuenta la actividad desarrollada por el Sr. Goane (conforme constancia de Arca y de Rentas de la Provincia), el contrato celebrado entre éste y Soy Chu S.A.I.C.F.I.A , como así también, la facturación que se adjuntó al expediente administrativo (por ejemplo fs. 115 a 134 entre otras), no puede concluirse que la sociedad Soy Chu haya sido depositaria de la suma de dinero embargada al Sr. Goane; pues ello no surge de la dinámica comercial descrita, como tampoco se encuentra acreditado el ocultamiento, retiro o disposición de bienes, fondos, valores o derechos del contribuyente ejecutado, existentes en la entidad comercial Soy Chu a la fecha de toma de conocimiento del embargo (Cfr. Carlos María Folco, *"Ejecuciones Fiscales"* 3ed. Ciudad de Buenos Aires: La Ley, 2019, pag.177).

La actora, tampoco aportó pruebas de las que se pueda inferir lo contrario; si bien centra sus agravios en la falta de observancia por la *Aquo* de lo detallado en el informe brindado por la AFIP (hoy ARCA) el 12/12/2023; podemos advertir al respecto, que lo que se solicitó al ente nacional era que informe si Marcos Leonardo Goane, CUIT N° 23-27371080-9 realizó venta alguna a favor de Frigorífico de Aves Soychu SACIFIA, CUIT N° 30-50500086-9 desde el 08/11/2022 a la fecha de recepción del oficio, y en caso que así sea indique el monto de las operaciones realizadas, como así también información sobre las facturas electrónicas fechas y montos.

Por su parte, la Afip en su contestación adjunta dos cuadros que detallan las operaciones comerciales entre el demandado y el tercero; sin embargo de ese informe no surge que existan fondos en poder de SOYCHU que deba percibir el Sr. Goane.

En consecuencia, podemos concluir, compartiendo lo decidido por la Magistrada de Grado, que Soy Chu SACIFIA no se encuentra inmerso en las conductas que enmarca el art. 185 del C.Tributario de la Provincia.

Conforme lo expuesto, se rechaza el recurso de apelación deducido por la actora PROVINCIA DE TUCUMÁN- DGR- en contra de la sentencia de fecha 12 de junio de 2024 la que se confirma.

II.- Atento a lo resuelto, corresponde declarar abstracto el pronunciamiento de la inconstitucionalidad del art. 185 del Código Tributario Provincial (Ley 5121), interpuesto por Soy Chu SACIFIA en fecha 30 de agosto de 2024.

III.- Las Costas del recurso se imponen a la parte actora vencida (Arts. 61 y 62 del CPCC, de aplicación supletoria conforme art. 192 del Código Tributario).

Por ello,

RESOLVEMOS:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la actora **PROVINCIA DE TUCUMÁN-DGR-** contra la sentencia del 12 de junio de 2024, la que se confirma.

II) DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento sobre la inconstitucionalidad del art. 185 del CTP interpuesto por **SOYCHU SACIFIA** en fecha 30 de agosto de 2024.

III) COSTAS conforme lo considerado.

IV) RESERVAR pronunciamiento sobre honorarios para su oportunidad.

HÁGASE SABER.

M. SOLEDAD MONTEROS LUIS JOSÉ COSSIO

Actuación firmada en fecha 14/03/2025

Certificado digital:
CN=GRUNAUER Lucia, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 27242002933

Certificado digital:
CN=COSSIO Luis Jose, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 23213282379

Certificado digital:
CN=MONTEROS María Soledad, C=AR, SERIALNUMBER=CUIL 27247233933

La autenticidad e integridad del texto puede ser comprobada en el sitio oficial del Poder Judicial de Tucumán <https://www.justucuman.gov.ar>.