

SENTENCIA Nro. 77 /17

Expte. Nro. 680/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los 29 días del mes de Marzo de 2017 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "INGENIO Y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL SRL s/Recurso de Apelación" Expte. N° 680/926/2016 (Expte. DGR N° 55877/376/D/2014) y

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

i.- Que a fs. 1861/1865 el contribuyente a través de su letrado apoderado interpuso Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 99/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 28/06/2016, obrante a fs. 1844. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación realizada por el Sr. Horacio Ricardo Massinelli, en carácter de apoderado del agente INGENIO y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL, CUIT N° 30-50109122-3, en contra del Acta de Deuda N° A 955-2014, confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Percepción, confirmándose la misma, conforme surge de a fs. 1807/1809 en planilla denominada: "Planilla Determinativa N° PD 955-2014-Acta de Deuda N° A 955-2014-Etapa Impugnatoria"; e INTIMAR al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen del Acta de Deuda N° A 955-2014 y DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 955-2014, instruido por encuadrar su conducta en el artículo 86 inciso 1) del CTP.

En su expresión de agravios solicita en primer término se declare la nulidad de la resolución que recurre, por carecer de un elemento esencial que hace a la validez de todo acto administrativo: la fundamentación o motivación.

Manifiesta que el fisco aduce falsamente haber detallado las operaciones que integran la planilla de deuda en un CD adjunto, en el que se encontrarían los elementos necesarios para que su mandante asuma su defensa, ya que existe una absoluta carencia de detalle en las operaciones objeto del reclamo, desde que en sus columnas "observaciones" coloca referencias muchas veces inteligibles y descripciones sobre los casos de poca claridad, quedando así impedido de conocer el detalle de los casos que integran la cifra reclamada.

Agrega que habiendo acompañado las constancias que involucraban a TODOS los clientes con los que se habían celebrado las operaciones objeto de la inspección, no se entiende porque el fisco las considera no presentadas, además de que no puede saberse cuales concretamente serían aquellas.

Expresa asimismo, que para acreditar la extraterritorialidad de las operaciones, realizó un muestreo por cliente, ya que todas las operaciones con cada uno de ellos se efectúa bajo las mismas condiciones comerciales en el mismo período fiscal, por lo que no podría el fisco exigir que se acredite una por una las operaciones, teniendo en cuenta los escuetos plazos que otorga el Código Tributario Provincial para la defensa y que la determinación incluye un universo de más de seis mil operaciones.

Por otra parte sostiene que, habiendo admitido el fisco el muestreo en la etapa de inspección y estando en conocimiento que el contribuyente tenía en sus archivos la documentación relativa a todas las operaciones celebradas con cada cliente, debió al menos requerir tal documentación en caso de pretender validar más operaciones y no aprovecharse del silencio como presunción en contra del agente.

En segundo término plantea la prescripción de los períodos 1º a 5º contenidos en el reclamo, en atención a que a la fecha han transcurrido más de cinco años desde el devengamiento de la deuda en cada uno de ellos, sin que hayan mediado causales interruptivas que impidieran su configuración.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



En efecto, si se tiene en cuenta que cada una de las posiciones reclamadas en concepto de percepciones, son deudas que se pagan por períodos; que ha comenzado su devengamiento desde el día del mes posterior a cada una de ellas en que vence el término para presentar las DDJJ respectiva y que ha obrado una simple suspensión del plazo de prescripción por un año el día 3 de Febrero de 2015, fecha en que se notificó el acta de deuda, puede sostenerse que se ha perfeccionado la prescripción de las posiciones reclamadas por los períodos 1° a 5°.

En su tercer agravio solicita la nulidad del acto determinativo por falta de integración al procedimiento de los obligados al pago del impuesto, en atención a que la resolución recurrida sólo se ha limitado a soltar interminables citas de jurisprudencia sobre responsabilidad solidaria en materia de agentes de percepción, sin tomar en cuenta los agravios expuestos, o lo que es peor sin respetar la doctrina legal de la Corte Suprema de Justicia de Tucumán en los fallos Bercovich y José Farías, bajo el pretexto de que son arbitrarios.

Al respecto, expresa que la obligación solidaria es aquella obligación de sujeto plural en la cual por voluntad de las partes o de la ley y con prescindencia de la naturaleza divisible o indivisible de su objeto, cualquiera de los acreedores puede exigir y a cualquiera de los deudores puede serle exigido el cumplimiento de la prestación, obligación que es única para las partes y que reconoce unidad de causa (art. 827 CCU).

En virtud de todo ello sostiene que, la obligación de percibir dispuesta por la RG 86/00 y la responsabilidad subsiguiente por incumplimiento establecida por el art. 33 del CT, puede prefigurar una pluralidad de sujetos obligados (contribuyente y agente) y unidad de prestación en la obligación (dar una suma dineraria), pero en cuanto a la causa hay diversidad, ya que la obligación del contribuyente es una típica obligación tributaria fundada en su capacidad contributiva, mientras que la del agente es una carga pública que se le impone en carácter de colaborador por su cercanía con la fuente de renta del contribuyente.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POISE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Como consecuencia de ello y por no tratarse de una obligación solidaria, sino concurrente y por haber una relación de subordinación entre ambas obligaciones, no podrá jamás el fisco perseguir separadamente al agente sin intentar previamente verificar el incumplimiento del principal, de quien depende la existencia de la obligación de su mandante.

Como cuarto agravio expresa que el fisco en la resolución que recurre, le imputa no haber aportado prueba documental con respecto a los clientes a quienes debió percibir, denegándole en forma arbitraria e injustificada la prueba pericial ofrecida, la que resulta absolutamente idónea para resolver las cuestiones técnicas referidas a las operaciones bajo inspección, menoscabando de ese modo su derecho de defensa.

En quinto término reitera el pedido de que se declare la inconstitucionalidad del Régimen de Percepción de Ingresos Brutos contenido en la Resolución N° 86/00 y modificatorias, ya que viola el Principio de Legalidad.

Ofrece prueba documental y pericial contable, ya aportada en la instancia impugnatoria.

Finalmente hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

II. Que a fojas 1/7 del Expte. N° 680/926/2016 la Dirección General de Rentas a través de sus apoderados, contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido (art. 148 del Código Tributario Provincial).

Respecto al planteo de nulidad de la resolución recurrida por falta de motivación, sostiene que ésta cumple con todos los requisitos establecidos por el artículo 102 del CTP, encontrándose debidamente fundamentada ya que en la misma se explica suficientemente la documentación tenida en cuenta, el origen de la base imponible y como se obtuvo la misma, citándose las correspondientes normas legales.

DR. JORGE A. POSE PONESA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Manifiesta que el apelante efectúa meras invocaciones sin el debido respaldo documental y sin haber aportado elemento probatorio alguno que permita contradecir la pretensión fiscal. Así, los antecedentes fácticos tenidos en cuenta por el inspector durante la fiscalización, son los que sirvieron de base y fundamento para determinar la deuda tributaria que el contribuyente hoy impugna.

Por todo ello afirma que el acto administrativo atacado es plenamente válido, resultando improcedente la nulidad planteada.

En cuanto al segundo agravio del contribuyente (prescripción parcial de la deuda reclamada) expone que en el Acta de Deuda N° A 955-2014 se determinaron las posiciones 01 a 12/2010, del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, habiendo sido la misma notificada el día 03/02/2015 (fs. 1228).

Considerando que la posición 01/2010 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, vencía el día 16/02/2010 la acción para reclamar el mismo prescribía el día 16/02/2015. Consecuentemente, no operó la prescripción de dicho período fiscal, ya que el 03/02/2015 fue notificada el Acta de Deuda suspendiendo por un año los términos de prescripción que se encontraban corriendo (arts. 3986 y cc. del C.C.).

Agrega, que conforme surge del informe de la División Control de Cobro Judiciales (fs. 1816/1819) por las posiciones 01 a 12/2010 se emitió el Certificado de Deuda N° 679/2014 y se inició demanda de embargo preventivo en fecha 08/09/2015, el que tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la II° Nom., (Expte. Judicial N° 3694/15). Dicha demanda también suspendió en tiempo oportuno los plazos de prescripción, por lo que la acción del fisco para reclamar las posiciones 01 a 12/2012 es plenamente válida.

En relación al planteo de “nulidad del acto administrativo por falta de integración al procedimiento de los obligados al pago del impuesto”, resalta que el agente de retención y/o percepción es parte de un sistema de recaudación en la fuente, implementado tanto por el fisco nacional como por los fiscos provinciales, con el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE POMERAN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

objeto de disminuir la evasión impositiva. Por lo que no resulta equivocado sostener, que le cabe responsabilidad a todo agente incumplidor que omita total o parcialmente actuar como tal, porque de una u otra manera estaría contribuyendo con la evasión, echando por tierra el fin para el cual ha sido creado el sistema. Asimismo, cita jurisprudencia en apoyo de lo expuesto.

En cuanto al cuarto agravio (denegatoria de la prueba ofrecida), puntualiza que respecto a la prueba pericial ofrecida por el contribuyente, la misma no resulta necesaria para poder apreciar los hechos a probar – artículo 339 del CPCCT. Arguye que es errada la apreciación del apelante, en cuanto a una supuesta incongruencia en los fundamentos del fisco, ya que todos los planteos realizados por la firma fueron tratados y contestados al emitir la Resolución N° D-99/16.

Respecto del quinto agravio (Inconstitucionalidad del régimen de percepción de Ingresos Brutos contenidos en la Res. N° 86/00 y modif. Violación del principio de legalidad”) expresa que ésta no es la instancia oportuna ni el fuero correspondiente ante el cual el mismo debe hacerlo.

Por último y en relación a las pruebas que ofrece el contribuyente (documental y pericial contable), manifiesta que las mismas resultan improcedentes por extemporáneas conforme arts. 98 y 134 del CTP.

Por todo lo expuesto solicita NO HACER LUGAR al recurso presentado por el contribuyente.

III. A fojas 14/19 obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, en donde se tienen por radicadas las presentes actuaciones, se declara la cuestión de puro derecho, autos para sentencia y en forma previa al dictado de la sentencia se dispone como medida para mejor proveer, se intime a la DGR a fin que informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 955/2014 – IB AP de fecha 02.09.2015 presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. PONSSE FONSESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

correspondientes al período fiscal 2010 contenido en la mencionada Acta de Deuda.-

Dicha medida fue contestada por la autoridad de aplicación, remitiendo soporte óptico informando los periodos y sujetos pasibles de percepción que conforman la determinación de oficio practicada mediante la "Planilla Determinativa N° PD 955-2014 Acta de Deuda N° A 955-2014 – Etapa Impugnatoria" y si los mismos registran o no presentación de Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme obra en autos.-

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución N° D 99-16 de fecha 28/06/2016, resulta ajustada a derecho.

Preliminarmente, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por el contribuyente en su Recurso de Apelación, corresponde expedirse con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias reclamadas por la Autoridad de Aplicación.-

La C.S.J.N. en reiterados fallos dejó establecido que: *"...Son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local..."*, (cfr. CSJN, Fallos: 176:115, y elenco jurisprudencial en idéntica línea: Fallos: 119:417; 149:417; 161:397; 168:403; 169:296; 175:300; 178:9; 180:96; 183:143; 188:403; 190:142; 193:231; 200:444; 202:516; 203:274; 205:200; 215:5; 217:189; 222:587; 232:482; 235:571; 269:379; 282:20; 293:427).-

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POZZE JONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Al respecto, nuestro Máximo Tribunal Local se expidió en reiteradas oportunidades con relación a la problemática planteada en torno a la prescripción de los tributos provinciales, habiendo analizado en reiterados fallos la suspensión, interrupción, inicio del computo y plazo de prescripción de las obligaciones tributarias, donde se dejó sentada la doctrina que debe privilegiarse la aplicación del Código Civil sobre lo contrariamente dispuesto por la legislación local, (cfr. CSJTuc, Sentencia N° 715 del 05/8/2008, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Toledo Miguel Ángel s/Ejecución Fiscal"; Sentencia N° 103 del 03/03/2008, "Gobierno de la Provincia de Tucumán -DGR- vs. Alderete Núñez Humberto A. s/Ejecución Fiscal"; Sent. 97 del 03/02/2008, "Provincia de Tucumán -D.G.R.- vs. Ortiz Manuel Eugenio s/Ejecución Fiscal"; Sent. 220 del 04/04/2007, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Flomenbaun Sergio Daniel s/Ejecución Fiscal"; Sent. 620 del 29/07/2005, "Provincia de Tucumán -DGR- vs. Servituc s/Ejecución Fiscal"; todos ellos citados en CSJTuc., Sentencia n° 695 "Gobierno de la Provincia de Tucumán D.G.R. vs. Cruzado, Carlos Augusto s/Ejecución Fiscal" del 08/07/2009; en igual sentido: Sentencias n° 19 del 13/02/2008; n° 1149 del 13/11/2008; n° 392 del 04/05/2009; n° 695 del 08/07/2009, Provincia de Tucumán -DGR- C/ Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal del 04/09/2013 y 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, entre muchos otros pronunciamientos).

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Es así, que la primacía en la aplicación de las normas contenidas en el Código Civil por sobre la normativa provincial ya no deja lugar a dudas, más aún después de la nueva redacción del artículo 54° del Código Tributario Provincial, resultado de la evolución jurisprudencial en la materia.-

JORGE E. JOSSE PONCEBA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Ahora bien, respecto a la suspensión de la prescripción dentro del ámbito administrativo (procedimiento de determinación de deuda), la Corte dejó establecido que rige lo normado en la segunda parte del artículo N° 3.986 del C.C., en donde establece que: "...La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica.

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

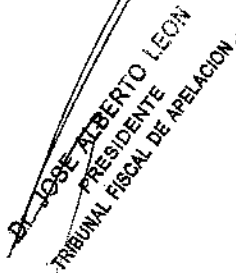
Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción...”.-

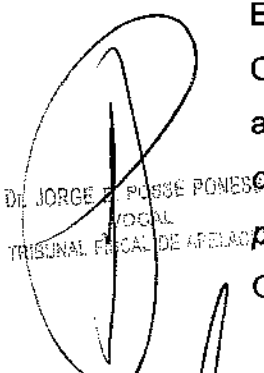
Respecto a la interrupción de la prescripción liberatoria, dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria, la Corte Local dejó sentado que es de aplicación el primer párrafo del Artículo N° 3.986 del C.C., el cual dice: “...La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente o fuere defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio...”. En el precepto citado, la palabra “demanda” está empleada en sentido amplio, comprensivo de toda reclamación judicial que ponga de manifiesto la intención del acreedor de cobrar su crédito.-

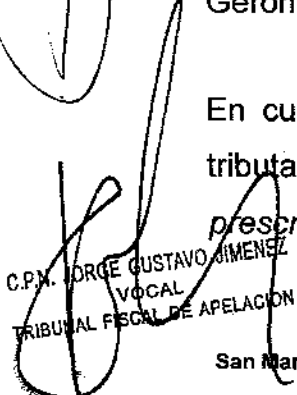
Citando la tesis adoptada por el Máximo Tribunal, entiende este Tribunal Fiscal que las gestiones administrativas no tienen idoneidad para interrumpir el curso de la prescripción, ello sin perjuicio del efecto suspensivo que puedan tener conforme al art. 3.986 último párrafo del Código Civil. Tal premisa lleva a concluir que la prescripción no puede considerarse interrumpida por las actuaciones contenidas en el expediente administrativo, ni específicamente por la resolución determinativa de la deuda o su intimación de pago.

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...”. (Provincia de Tucumán DGR - c/ Diosquez Gerónimo Aníbal S/ Ejecución Fiscal).-

En cuanto 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


DR. JORGE ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN


DR. JORGE POSSE PONDRA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN


C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

obligación tributaria no se encuentra atada a la determinación de la deuda, mucho menos a la firmeza de dicho acto administrativo...”, por lo que el comienzo del cómputo de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria, comienza desde que la misma es exigible.-

En base a la doctrina judicial expuesta, podríamos decir entonces que un código tributario local no puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción que el previsto en la legislación de fondo. Razón por la cual, el plazo de prescripción del poder fiscal para determinar el impuesto y facultades accesorias del mismo, así como la acción para exigir su pago debería computarse del modo señalado en la legislación nacional.-

De ese modo y conforme las normas del Código Civil, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las posiciones 01 a 12/2010 del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, determinados en el Acta de Deuda N° A 962/2010. Ello así ya que el curso de la prescripción liberatoria de la obligación tributaria (5 años), fue suspendido por un año por medio de la notificación del Acta de Deuda N° A 955-2014 (03/02/2015) y dentro del año de suspensión, la prescripción fue interrumpida por parte de la D.G.R., con la interposición de la demanda judicial de embargo preventivo en fecha 08/09/15, que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la II° Nominación (Expte. Judicial N° 3694/2015).-

Ahora bien, siendo el Acta de Deuda impugnada exigible por parte de la Autoridad de Aplicación, este Tribunal Fiscal consideró oportuno en búsqueda de la verdad objetiva, respetando la igualdad de las partes, celeridad y economía procesal, dictar una medida para mejor proveer, despejando las dudas con que tropieza el convencimiento de este Organismo, particularmente en lo que hace a la prueba instrumental obrante en autos y que no resulta suficientemente esclarecedora.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Es así que se consideró necesaria la constatación o verificación de información que obra en poder de la Dirección General de Rentas de la Provincia, tendiente a verificar la acreditación del ingreso del tributo por parte de los sujetos pasibles de percepción, involucrados en el Acta de Deuda N° A 955-2014.

Siguiendo los lineamientos de la Excm. Corte Suprema de Justicia de Tucumán, en los casos de agente de percepción, el recaudo de integrar debidamente la relación tributaria en sede administrativa, constituye un imperativo insoslayable toda vez que hace al debido proceso administrativo en los términos del art. 3° de la Ley 4.537 de Procedimientos Administrativos de Tucumán.

La debida constatación del ingreso del tributo resulta imprescindible para dictar un acto administrativo válido, ya que la falta de integración en debida forma de la relación jurídica tributaria, con la participación del contribuyente, descalifica al acto de determinación practicado y lo vicia de nulidad en los términos del art. 48 de la Ley 4.537 ya que fue emitido en violación a las formas esenciales del proceso, transgrediéndose así el derecho de defensa en juicio y debido proceso de raigambre constitucional (art. 18 de la Constitución Nacional) aplicable también en sede administrativa (Sent. 709/06 C.C.A. Sala Iª).

En sentido concordante resulta esencial para la debida fundamentación y sustento legal de la Resolución que resuelva el presente recurso, dictar una medida para mejor proveer, de acuerdo a lo dispuesto por la C.S.J.T. a partir de los antecedentes jurisprudenciales explayados en "Farías" y "Bercovich".-

En estos fallos se expresó que "...si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por el pronunciamiento en recurso, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes" (C.S.J.T., en autos: JOSE FARIAS E HIJOS S.R.L.

Dr. JOSE ALBERTO LEGN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSI
VOCAI
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C/GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- S/
NULIDAD/REVOCACION -Sentencia Nro. 1316/08 Fecha: 22/12/2008).

Por otra parte, en el caso "Bercovich" (Sent. N° 185/2014) se sostuvo en sentido coincidente: "No cabe duda, entonces, que en el presente caso en el cual la determinación de oficio de la deuda que se impugna obedece a la falta de percepción, la referida disposición en su última parte deja al lado del agente de percepción al contribuyente, por lo que ambos son responsables solidarios de la obligación tributaria, siéndolo aquél por deuda ajena y no propia, como el contribuyente. Ello así, entonces, si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por la Cámara, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes, que eran personas determinables, respecto de las cuales la DGR cuenta con registros propios de esta jurisdicción impositiva".

Bajo éstos lineamientos, este Tribunal dispuso como "Medida para mejor proveer" (fs. 14/19) que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 955/2014 – IB AP presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes al período fiscal 2010 contenido en la mencionada Acta de Deuda.

En respuesta a dicha medida, la Autoridad de Aplicación remitió un soporte magnético detallando la información solicitada (fs. 31/33).

Adelanto mi opinión que el recurso debe prosperar parcialmente, con respecto a la determinación tributaria intimada por medio del Acta de Deuda impugnada.

Ello por cuanto, si bien la implementación de los regímenes de retención/percepción en la fuente, tienen como doble finalidad la recaudación

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO GOMEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

anticipada de los tributos por parte del Organismo Fiscal y a su vez, constituyen una herramienta para evitar o atenuar la evasión fiscal (se presume que a través de ellos el Fisco toma conocimiento previo de la existencia de la operación sujeta a dichos regímenes y que esto minimiza o anula el riesgo que el sujeto pasible no la declare posteriormente en oportunidad de determinar el tributo correspondiente), no es menos cierto que la retención/percepción constituye para el sujeto pasible de la misma un ingreso a cuenta de la obligación final del período que se trate.

Y en ese contexto, si bien la retención/percepción en la fuente no fue oportunamente efectuada, si el sujeto pasivo del tributo cumplió con su obligación de determinación e ingreso a través de la presentación de la correspondiente Declaración Jurada autodeterminativa, entonces la obligación tributaria final se encuentra satisfecha en cabeza de quien se verifica el hecho imponible sujeto al pago del impuesto y mal podría exigirse al agente de retención/percepción con posterioridad al acaecimiento de dicha circunstancia, el ingreso de una suma (capital) a cuenta de una obligación tributaria que ya se encuentra plenamente cumplida.

En el caso bajo análisis, se trata el caso de percepciones no practicadas y dado que las operaciones sujetas a percepción representan para el sujeto pasible, costos o gastos vinculados a sus ingresos por ventas, locaciones o prestaciones de servicios gravados, resulta una tarea de extrema complejidad verificar si dichas operaciones de compra o gastos se encuentran o no reflejadas en los ingresos **del mismo período** por el cual el contribuyente presentó la correspondiente Declaración Jurada, ya que **pueden configurar ingresos de períodos posteriores**.

En otras palabras y a título ejemplificativo, las unidades compradas (sujetas a percepción) efectuadas en un determinado período podrán:

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

- 1) Enajenarse totalmente en el mismo período.
- 2) Enajenarse parcialmente en el mes de compra, y el resto en los períodos posteriores.
- 3) Enajenarse totalmente en períodos posteriores al mes de compra.

De allí la complejidad para efectuar la correlación costo de compra o gastos versus ingresos por ventas o locaciones y prestaciones de servicios gravados, a la que hacía antes referencia.-

Por ello, concluyo que en los regímenes de percepción cuando el sujeto obligado a actuar como tal incumplió con su obligación, la sola demostración por parte del sujeto pasible de percepción de haber presentado la correspondiente declaración jurada y haber ingresado el tributo por cada período involucrado en la determinación tributaria, resulta prueba suficiente para hacer lugar al planteo del apelante.

No obstante ello, el Fisco puede reclamar a los Agentes de Percepción los intereses resarcitorios y sancionar con multa la falta del ingreso en tiempo oportuno a las arcas fiscales de las obligaciones en cabeza de los sujetos que debiendo actuar como tales no lo hicieron.

Por ello corresponde disponer que sobre los importes por los cuales se hace lugar, la DGR proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal).

Luego de realizar un análisis minucioso de la información contenida en el soporte magnético remitido por la D.G.R. en respuesta a la medida para mejor proveer, se arribó a la siguiente conclusión con respecto a la determinación tributaria

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

correspondiente a las posiciones 01 a 12/2010 Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción:

- Corresponde **Hacer Lugar Parcialmente** a los planteos efectuados por el contribuyente con respecto a aquellos sujetos pasibles de percepción que **presentaron** sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 01 a 12/2010, por un importe de \$ 246.629,95 (pesos doscientos cuarenta y seis mil seiscientos veintinueve con 95/100).
- **No Hacer Lugar** a los planteos realizados en el recurso de apelación respecto de aquellos sujetos pasibles de percepción que **No presentaron** sus declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos los periodos 01 a 12/2010; por un importe de \$ 60.796,60 (pesos sesenta mil setecientos noventa y seis con 60/100), de acuerdo al detalle de contribuyentes que se adjunta a la presente en Planilla Anexa I y soporte óptico que obra en autos a fs. 34.

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 99/16 respecto de los sujetos pasibles de percepción que presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 01 a 12/2010 contenidos en el Acta de Deuda N° A 955/2014 por un importe de \$246.629,95 (pesos doscientos cuarenta y seis mil seiscientos veintinueve con 95/100), dejando firme la misma por el importe correspondiente a los sujetos pasibles de percepción que no presentaron las Declaraciones Juradas antes mencionadas, que asciende al monto de \$60.796,60 (pesos sesenta mil setecientos noventa y seis con 60/100) conforme detalle de los mismos obrante en planilla que como anexo se adjunta a la presente resolución e integra la misma y soporte óptico que obra en autos a fs. 34.

D. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. PONSE FOMESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

D.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2) **DISPONER** que la D.G.R. proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, por cada uno de los contribuyentes que cumplieron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 01 a 12/2010 desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir hasta la fecha del efectivo pago del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal), procediendo a su tramitación.

Así lo propongo.

El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **INGENIO Y REFINERIA SAN MARTIN DEL TABACAL S.R.L.**, en contra de la Resolución N° D 99/16 respecto de los sujetos pasibles de percepción que presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 01 a 12/2010 contenidos en el Acta de Deuda N° A 955/2014 por un importe de \$246.629,95 (pesos doscientos cuarenta y seis mil seiscientos veintinueve con 95/100), dejando firme la misma por el importe correspondiente a los sujetos pasibles de percepción que no presentaron las

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

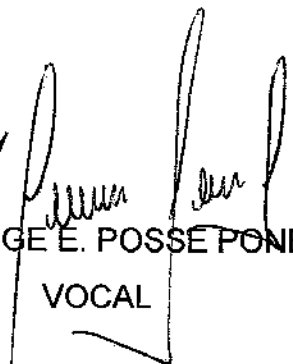
Declaraciones Juradas antes mencionadas, que asciende al monto de \$60.796,60 (pesos sesenta mil setecientos noventa y seis con 60/100) conforme detalle de los mismos obrante en planilla que como anexo se adjunta a la presente resolución e integra la misma; conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

2. DISPONER que la D.G.R., proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, por cada uno de los contribuyentes que cumplieron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 01 a 12/2010, desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir, hasta la fecha del efectivo pago del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal), procediendo a su tramitación; conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

3. REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE.**


M.F.J.


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI


DR. JAVIER CRISTOBAL ANCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Planilla Anexa I Sentencia N°
Listado de contribuyentes que no presentaron DDJJ del IIBB

Razon Social	CUIT	Dif. a Ingresar
ANNARATONNEHECTORALBERTO	23100751429	582,25
AUTOSERVICIOENREDAGRUPACIONDECOLABORACION	30709963291	945,37
BEVERAGES.A.	30680469659	3.935,05
CABAÑAMICOSOCIEDADANONIMA	30711540705	2.215,75
CEBALLOSJUANALBERTO	20083643219	750,50
CENTRODIST.MAYORMANTOVANIYFALAPASRL	33562332109	705,07
COMPAÑIAAMERICANADEALIMENTOSS.A.	30707793747	4.621,23
COOP.AGRICOLAGANADERADEPEYRANO	30528829801	196,63
COOPERATIVAAGROPECUARIALTDADecARABELAS	33525427639	550,55
COOPERATIVADEPRODUCTORESDETAMBOGRANJAYCONSUMODECASTELLI	30504245264	2.209,46
DAMESCOS.A.	30700082101	827,01
DISLACCHUBUTS.R.L.	33617462449	2.475,12
DISTRIBUCIONESLAESTRELLASOCIEDADDEHECHODEMIGUELANGELCOR	30665391511	1.058,33
DULCESMASSEUBES.R.L.	30707014713	981,67
ELINDIOS.R.L.	30673146305	418,42
ELOBREROS.A.	30708480246	1.276,59
FRANCESCANGELIELISEO	20046713614	1.620,90
FRANCESCANGELILUIS	24046641570	146,38
FRN OPS.R.L.	30689089530	4.113,92
GRANEROSYELEV.ARGENTINOS	30581856942	1.103,88

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE L. FOSCO PONCE
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

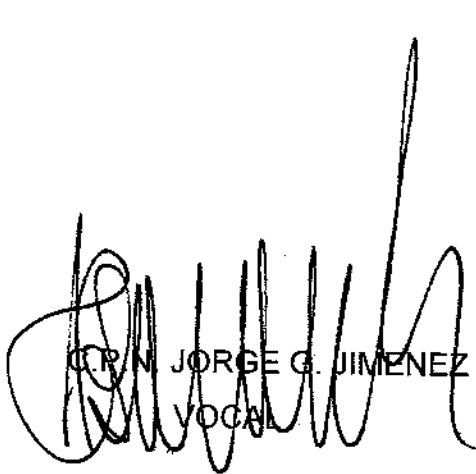
<u>Razon Social</u>	<u>CUIT</u>	<u>Dif. a Ingresar</u>
GRUPOPLAZAS.R.L.	30709875104	621,17
HANDORFPABLORAU	20227117428	278,42
HELACORS.A.	33707965849	7.878,12
HIJOSDEJUANBACHIRGERALAS.R.L.	30710125151	237,84
KETICOGLUHNOS.S.R.L.	30708338822	123,72
LASMARIASS.H.DESANZ,VIVIANAP.YCORTE,MARIAVIVIANA	30707762884	239,10
MARENGOHERALDO	20062116898	18,15
MATEOSDISTRIBUIDORAS.R.L.	30709960098	1.452,06
MAURINOCANALS.A.	30709353639	2.884,88
MIGUEZROBERTOMANUEL	20060377406	810,10
MIRABS.A.	30611996973	4.323,09
NADEREDUARDOALBERTO	20120177223	471,90
NAGORNENRIQUEBASILIO	20105260432	1.819,38
PALAVERSICHYCIAS.AC	30523522961	302,50
PANIAGUAHEHIJOSM.N.	30519402161	1.333,12
PRELACYS.A.	30699922362	12,40
PRODUCTOSALIMENTICIOSA.	30687059677	306,83
PROVEDURIASANBENITODELNORTES.R.L.	30707968210	138,42
QUESADAHMILSESUSANA	27054288862	419,14
SEGURAMIGUELS.A.	30563627812	361,79
SUC.RUBENA.IGNISCI	20055005509	1.208,06
SUPERMERCADOLANUEVAS.R.L.	30708586745	1.190,68
SUPERMERCADOMARCELAS.A.	33709626359	956,38

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

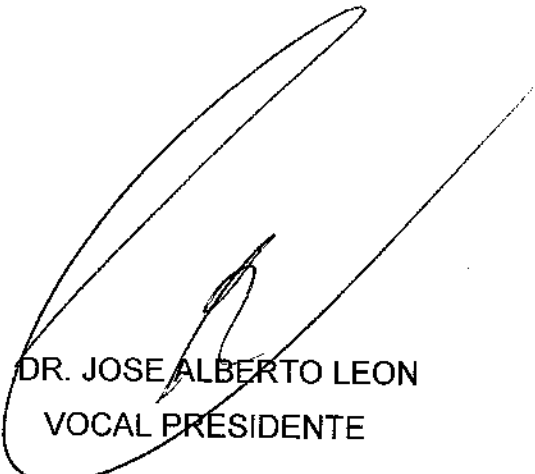
Dr. JORGE E. FOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

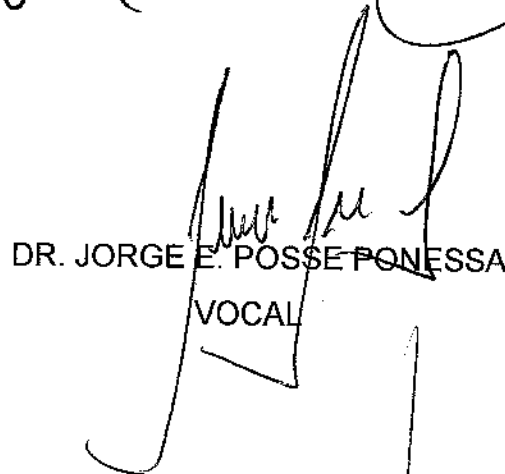
<u>Razon Social</u>	<u>CUIT</u>	<u>Dif. a Ingresar</u>
SUPERMERCADOS LOS HERMANOS S.A.	30707494855	2.543,87
VILLAGE CINEMA S.A.	30687186601	131,41
TOTAL		60.796,60



DR. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

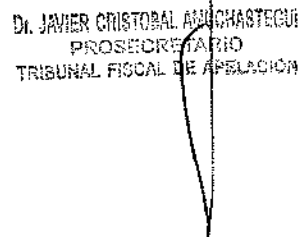


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



DR. JAVIER CRISTOBAL AMICHASTEQUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION