

SENTENCIA N° 136/17

Expte. N° 751/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los 21 días del mes de Abril 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 "SINER S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 751/926/2016 (Expte. DGR Nro. 14988/376/D/2011) 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 fojas 682/689 el Sr. Eduardo Enrique Rothe, en su carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 195/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 25.08.2016 obrante a fs. 675/677. En ella se resuelve DECLARAR ABSTRACTO todo pronunciamiento sobre la impugnación interpuesta por el Dr. Eduardo E. Rothe, en carácter de apoderado de la firma SINER S.A., CUIT N° 30-69721805-6, con domicilio constituido en Ruta N° 9, km. 1307,5, Los Nogales, Tucumán, en contra del Acta de Deuda N° 666-2011 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Percepción, por las obligaciones tributarias 09 y 10/2011 intimadas y HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda N° 666-2011 por las obligaciones fiscales 11 y 12/2006, confirmándose la misma, conforme surge nueva planilla denominada "Planilla Determinativa N° PD 666-2011 Acta de Deuda N° A 666-2011 Etapa Impugnatoria" de fs. 663/664 y DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del Sumario N° M 666-2011, instruido por configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inciso 1 del CTP.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Que expresa el apelante en su recurso, la nulidad de los artículos 1º y 4º de la resolución recurrida, atento a lo dispuesto por el párrafo séptimo, artículo 7º de la Ley N° 8520 y por el artículo 7º de la Ley N° 8873, ya que no basta simplemente con que se declare abstracto el pronunciamiento en relación a la impugnación y al descargo instados por el contribuyente, sino que es preciso que la Dirección General de Rentas, en su calidad de autoridad de aplicación de las leyes mencionadas, dicte un pronunciamiento expreso declarando extinguidas las respectivas obligaciones tributarias y responsabilidades infraccionales.

Con respecto a la Determinación de Oficio efectuada por la D.G.R., manifiesta el presentante, tres razones para justificar la improcedencia de la Resolución atacada: a) la prescripción de la potestad fiscal para determinar impuesto en relación a los períodos fiscales involucrados; b) la configuración del vicio de violación de la ley aplicable e inexistencia de causa, por ser falsos los hechos y antecedentes tenidos en cuenta para su dictado; c) la inexistencia de perjuicio fiscal respecto de las percepciones presuntamente omitidas, siendo el acto emitido por la D.G.R., inmotivado y arbitrario.-

Asimismo, afirma el contribuyente que al igual que acontece respecto de los periodos fiscales 09 y 10/2006, contenidos en el acta impugnada, también debe hacerse acreedora del beneficio de condonación dispuesto por la normativa en cuestión, atento que conforme surge de los considerandos de la resolución apelada, son dos los hechos con potencial virtualidad jurídica respecto del curso de la prescripción en relación a los períodos 11 y 12/2006: a) la notificación del Acta de Deuda N° A 666-2011, que tuvo lugar el 16/12/2011, y b) la medida cautelar autónoma de embargo preventivo, instada por la DGR el día 30/08/2012.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Sostiene que ninguno de los dos acontecimientos mencionados, notificación del Acta de Deuda y la medida cautelar autónoma, tienen la aptitud de interrumpir el curso de la prescripción liberatoria, como tampoco impedir la condonación de oficio dispuesta por la Ley N° 8720.-

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

Con respecto a la notificación del Acta de Deuda, la propia resolución atacada le reconoce solo el efecto suspensivo del curso de la prescripción, en concordancia con reiterada jurisprudencia de la C.S:J.T.-

Afirma que si bien la interposición de la medida cautelar autónoma de embargo preventivo, tiene efecto interruptivo de la prescripción liberatoria, en el presente caso, la medida no fue concedida por el Poder Judicial y por ende se produce la absolución definitiva del demandado en los términos del artículo 3987 del Código Civil, haciéndose beneficiario el contribuyente de la condonación de oficio de la obligación tributaria, dispuesta por el artículo N° 7º, de la Ley 8520 (texto según Ley N° 8720).-

Esgrime el apelante, la nulidad de los artículos N° 2 y 3 de la Resolución N° D 195/16, atento que la Autoridad de Aplicación no consideró el ofrecimiento de actividad probatoria, así como tampoco citó a los terceros involucrados en la relación jurídica tributaria, contradiciendo con esta conducta, las doctrinas legales impuestas por los fallos de la Corte Local, "Farias y Bercovich". Hace reserva del caso federal y solicita se declare la nulidad del acto apelado, remitiéndose las actuaciones a la D.G.R. a fin de que de cumplimiento con la citación de terceros requerida.-

II. Que a fojas 1/7 del Expte. N° 751/926/2016, la Dirección General de Rentas a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.-

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.-

Expresa con respecto al planteo de nulidad de los artículos 1º y 4º de la resolución en crisis, que al contrario de lo argüido por la recurrente, la Resolución N° D 195/16 evaluó el cumplimiento de las condiciones exigidas por las Leyes N° 8520 y N° 8873, declarándolo abstracto en virtud de las consideraciones efectuadas en el mencionado acto administrativo.-

DR. JORGE A. JOSSE POMESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE BUSTARDO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Solicita se rechace la nulidad planteada, atento que el agravio debe ser expreso, manifiesto y real para que prospere un pedido de esa índole, atento a que su declaración carece de sentido si el acto no provocó daño alguno al nulificante.-

Con respecto a la aplicación de los beneficios de la Ley N° 8520 a las obligaciones tributarias 11 y 12 de 2006, considera la D.G.R., que no había mediado en el caso interrupción de la prescripción. De manera errónea, el contribuyente realiza una interpretación particular de lo dispuesto en el artículo 3987 del Código Civil, concluyendo que en el caso, la demanda de embargo preventivo interpuesta perdió el efecto interruptivo ante su denegatoria, resultando entonces condonadas de oficio las citadas obligaciones fiscales por imperio de lo dispuesto en la Ley N° 8520 con las modificatorias introducidas por la Ley N° 8720.-

Expresa que yerra en su análisis el apelante, toda vez que el artículo 3987 del Código Civil dispone de manera taxativa los casos en los que la interrupción de la prescripción dispuesta por el artículo precedente se tiene por no ocurrida, no permitiendo que dicha solución se haga extensiva de manera antojadiza a otras situaciones no contempladas por la norma. De este modo reza que *"la interrupción de la prescripción causada por la demanda, se tendrá por no sucedida, si el demandante desiste de ella, o si ha tenido lugar la deserción de la instancia, según las disposiciones del Código de Procedimientos, o si el demandado es absuelto definitivamente"*. En éste caso, en el proceso cautelar no medió sentencia de absolución definitiva a favor del accionado, por lo que no se configura el tercer caso contemplado.-

Manifiesta que la solución propuesta por la recurrente es meramente antojadiza, en efecto, no surge ni de la letra de la Ley ni de la voluntad del codificador si se tiene en cuenta la naturaleza de los taxativos casos contemplados en el artículo 3687 del código de fondo.-

Sostiene que, encontrándose interrumpida la prescripción, no resulta admisible ya la aplicación del artículo 7°, 7° párrafo de Ley N° 8520 (modificado por Ley N°

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO BENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

8720) a las obligaciones fiscales 11 y 12/2006, por lo que corresponde también el rechazo de este planteo.-

Expresa que, en cuanto a la prueba de informes, fue rechazada por ser meramente dilatoria, atento a que la misma tendía a acreditar aquello ya admitido como válido mediante la instrumental aportada por la impugnante.-

Afirma la Autoridad de Aplicación, que el agente no ha logrado probar el hecho concreto en el cual el planteo se sustenta, el cual radica en que quedaría liberado de su responsabilidad acreditando que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. Esto es así porque 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 objeto de disminuir la evasión impositiva. Por lo que le cabe responsabilidad a todo agente incumplidor que omite, total o parcialmente, actuar como tal, porque de una u otra manera, está contribuyendo con la evasión destruyendo el fin para el cual ha sido creado el sistema.-

Concluye que es la Corte de la provincia de Tucumán la que se aparta de los lineamientos del Tribunal Superior, por lo que la doctrina del caso "Farías" no debe ser aplicada al presente. Además hace mención al dictamen conjunto emitido en fecha 08/08/2014 por la División Asesoría Jurídica, Administrativa y Tributaria y la División Dictámenes y Capacitación, dependientes de los departamentos Técnico Legal y Técnico Tributario de la DGR el cual se refiere al precedente "Bercovich SACIFIA", el cual es aplicable respecto del tema en cuestión.-

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

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE H. BOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

dispone como medida para mejor proveer, se intime a la DGR, que informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 666/2011 – IB AP presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos fiscales 11 y 12/2006 contenido en la mencionada Acta de Deuda.-

Que la medida solicitada por este Tribunal, fue contestada por la D.G.R. remitiendo soporte óptico informando respecto de los periodos y sujetos pasibles de percepción que conforman la determinación de oficio practicada mediante la “Planilla Determinativa N° PD 666-2011 Acta de Deuda N° A 666-2011 – Etapa Impugnatoria” y si los mismos registran o no registran 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 195-16 de fecha 25.08.2016, resulta ajustada a derecho.-

En primer término, concierne analizar el pedido de nulidad de los artículos 1 y 4 de la Resolución atacada, argumentando el apelante, que la D.G.R. debe dictar un pronunciamiento expreso declarando extintas las obligaciones tributarias y la conducta infraccional endilgada, intimadas tanto por el Acta de Deuda N° A 666/11 como por el Sumario N° M 666/11.-

Que no le asiste razón a lo solicitado por el apelante, en el momento que el beneficio al cual se refiere la norma invocada por la D.G.R., en los artículos N° 1 y 4 de la Resolución cuestionada, opera “ministerio legis”, o sea por imperio de la Ley en el caso de verificarse las condiciones establecidas en las Ley N° 8520 con las modificaciones introducidas por Ley N° 8720 y Ley N° 8873.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Es por ello que considero que la Resolución N° D 195/16, efectuó en sus considerandos una correcta evaluación de las condiciones exigidas por las leyes mencionadas, haciendo acreedor al contribuyente, de los beneficios de condonación tanto para la obligación tributaria como para la infracción cometida, siendo acorde a derecho la solución adoptada por la Autoridad de Aplicación, en el momento que aplicó la normativa vigente.-

En segundo término y con respecto al agravio relacionado a los artículos N° 2 y 3 de la resolución atacada, el apelante considera que debe aplicarse el beneficio de la condonación para las posiciones 11 y 12/2006, en el momento que no se encontraba interrumpida la prescripción en los términos del artículo N° 7 de la Ley N° 8520 (Texto modificado por Ley N° 8720), debido a que la medida cautelar de embargo preventivo no fue acogida favorablemente y en consecuencia se extinguió el proceso con la absolución definitiva del demandado en los términos del artículo N° 3.987 del Código Civil.-

En este sentido, corresponde entrar en el análisis del alcance del artículo N° 3.987 del C.C. y el efecto que produce la denegación del pedido de embargo preventivo solicitado por la D.G.R. con respecto a la obligación tributaria intimada y si corresponde se aplique al contribuyente, el beneficio de la condonación de las obligaciones tributarias conforme lo dispone la Ley N° 8520 (Texto modificado por Ley N° 8720).-

En lo que refiere 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

Dr. JORGE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE ELIOSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

intención del acreedor de cobrar su crédito, por lo que no quedan dudas del efecto interruptivo del embargo solicitado por la D.G.R.-

Ahora bien, en este caso particular, el pedido de embargo preventivo efectuado por la Autoridad de Aplicación fue rechazado por el poder judicial, considerando el apelante, que la demanda judicial perdió el efecto interruptivo de la prescripción liberatoria y por ende se debe aplicar el beneficio de condonación de la Ley N° 8520.-

De la hermenéutica de las normativas citadas, debo adelantar que no le asiste razón al agravio del contribuyente, teniendo en cuenta que el artículo N° 3.987 del C.C., dispone de manera taxativa los casos en lo que la interrupción de la prescripción se tiene por no ocurrida, situaciones que no se configuran en el caso en análisis.-

Dice textualmente el mencionado artículo: "...La interrupción de la prescripción, causada por la demanda, se tendrá por no sucedida, si el demandante desiste de ella, o si ha tenido lugar la deserción de la instancia, según las disposiciones del Código de procedimientos, o si el demandado es absuelto definitivamente..."-
Dr. Jorge Alberto León

Alega el apelante, que el efecto interruptivo de la demanda incoada por la DGR, se tienen por no sucedido debido a su denegación y por ende se configura la absolución definitiva del demandado.-
Dr. Jorge E. Ponesse

Que yerra el contribuyente en el análisis expuesto en su agravio, en el momento que la "absolución definitiva del demandado" debe surgir inevitablemente de una sentencia judicial, o sea una resolución firmada por un juez competente.-
Dr. Jorge Gustavo Jiménez

Por ello, para que el efecto interruptivo de la demanda judicial iniciada por la DGR se tenga por no sucedido por causa de la absolución definitiva del demandado, debe estar declarado por una sentencia judicial firme, pasada por autoridad de cosa juzgada, situación que no aconteció en el proceso judicial.-

Dr. Jorge E. Ponesse
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. Jorge Gustavo Jiménez
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La ley se refiere aquí a una sentencia firme, pasada en autoridad de cosa juzgada, que se ha pronunciado sobre los derechos de las partes y que cierra totalmente el camino a un nuevo litigio por la misma causa entre las mismas partes.-

Por ello, la absolución definitiva a que hace referencia el artículo 3987, y que priva a la demanda de su eficacia interruptiva de la prescripción, debe ser una sentencia irrecurrible, que resuelva sobre el fondo del asunto, es decir que cause cosa juzgada respecto al derecho del accionante.-

Con respecto a este punto, concluyo que los efectos que el apelante pretende conferir a la denegatoria de la demanda embargo preventivo, no pueden dar a lugar a la eliminación de la facultad interruptiva de la presentación judicial, en el momento que no se configura la pretendida "absolución del demandado" y no desaparecen los efectos de la interrupción del curso de la prescripción liberatoria en los términos del artículo N° 3.986 del CC, por lo que encontrándose interrumpida la prescripción, no resulta de aplicación lo dispuesto por el artículo N° 7, 7° párrafo de la Ley N° 8.520 (Texto modificado por Ley N° 8720).-

Ahora bien, dejando aclaradas las cuestiones en torno a la prescripción de las obligaciones tributarias, corresponde entrar de lleno al análisis de los argumentos expuestos por las partes.-

Que teniendo en cuenta que el Acta de Deuda impugnada es exigible por parte de la Autoridad de Aplicación, en éste caso particular, 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. POSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
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 666-2011.

Siguiendo los lineamientos de la Excma. 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.

Que 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 "Fariás" 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 LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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

Por otra parte, en el caso "Bercovich" (sent. N° 185/2014) se expresó 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 666/2011 IB AP presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos fiscales 11 y 12/2006 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 anticipada de los tributos por parte del Organismo Fiscal y a su vez, constituyen

Dr. JOSE ROBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

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 las presentes actuaciones, se trata el caso de percepciones no practicadas, y dado que las operaciones sujetas a percepción representan para el sujeto pasible, costos o gastos vinculado 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:

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

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

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 de los apelantes.

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 correspondiente a las posiciones 11 y 12/2006 Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción:

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

- 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 11 y 12/2011, por un importe de \$ 5.369,30 (pesos cinco mil trescientos sesenta y nueve con 30/100).
- **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 11 y 12/2006; por un importe de \$ 54.528,71 (pesos cincuenta y cuatro quinientos veintiocho con 71/100), de acuerdo al detalle obrante en el nuevo soporte óptico confeccionado por este Tribunal obrante a fs. 34 del Expte. 644/960/2016.

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 195/16 respecto de los sujetos pasibles de percepción que presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 11 y 12/2006 contenido en el Acta de Deuda N° A 666/2011 por un importe de 5.369,30 (pesos cinco mil trescientos sesenta y nueve con 30/100), 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 54.528,71 (pesos cincuenta y cuatro quinientos veintiocho con 71/100) 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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

conforme lo mencionado, por cada uno de los contribuyentes que cumplimentaron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 11 y 12/2006 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 **SINER S.A., CUIT N° 30-69721805-6**, en contra de la Resolución N° D 195/16 respecto de los sujetos pasibles de percepción que presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 11 y 12/2006, contenido en el Acta de Deuda N° A 666/2011 por un importe de \$ 5.369,30 (pesos cinco mil trescientos sesenta y nueve con 30/100), 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 \$ 54.528,71 (pesos cincuenta y cuatro quinientos veintiocho con 71/100) 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
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 cumplimentaron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 11 y 12/2006, 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, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE.**

M.F.J.

HAGASE SABER



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA

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

Razon Social	CUIT	Dif. a Ingresar
A.P.A.G GRUPO LAJITAS	30707026975	3,47
AGRICULTORES DE ANTA S.A	30606582214	128,31
AGRO LAND S.A.	30632578071	48,91
AGROARROYO S.R.L	30707855602	340,88
AGROBARI AGROEMP. BAJORIEGO SA	30696931468	5.209,13
AGRO-FUTURO SRL.	30627553958	67,98
AGRO-INVERSORA MOJOTORO SRL	30708396334	838,48
AGROMARKET SRL	30708160187	9,60
AGROPECUARIA CERVERA S.A	30708310286	8,02
AGROPECUARIA MACAPILLO SH	30709791644	786,01
AGROTRANSP. SAN NICOLAS SRL	30708128550	1,68
AGUIRRE HECTOR HUMBERTO	20217034087	12,24
ALFONSO DIEGO RAMIRO	20202430504	248,53
ALUGA S.A.I.C.A.I.F.	30687373797	3.010,69
ANTA DEL DORADO S.A.	30550246771	521,06
ARID PLANTS S.A.	30683121521	104,83
BERRUEZO DE MONALDI RAMONA	27024235268	1.291,24
CALLERI SALVADOR	20070173566	487,44
CARATTONI ARIEL OSCAR	20235816394	12,63
CARGAGRO S.R.L EN FORMACION	30709675008	184,80
CARLOS A FERNANDEZ	20112829203	991,52
CH-MAC S.R.L	30709412112	22,10
CIA. DE GRANOS MERCOSUR S.R.L.	30672436881	5.309,89
CITRUS DEL NORTE	30687376389	653,23
DARIO F. ARIAS S.A.	30708946296	990,75
DROP S.R.L	30708447486	414,20
DUARTE FRANCISCO LIZANDRO	20072243723	47,29
EL GRAMILLAL AGISCA	30551494280	9,04
ESTABLEC. ANDREA S.A.	30632571808	343,35
ESTABLECIMIENTO SAN JOSE S.R.L	30708046031	1.847,47
FACIANO RAUL		5,95
FINCA LA ARMONIA SRL	30700109107	3,22
FINCA LAS DELICIAS S.R.L.	30700109271	73,76
FINCA SAN LUCAS S.A.	30514427670	414,34
FIGUEROA ANDRES SEGUNDO	20072115490	198,89

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE F. ROSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

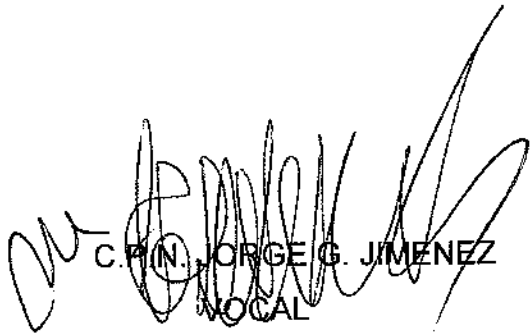
G.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Razon Social	CUIT	Dif. a Ingresar
FOUR WINDS S.R.L	30708794739	11,66
GARCIA MARIA ISABEL		17,06
GARCIA N GULLERMO Y G ANGEL SH	30636231459	676,43
GUILLERMO EDGARDO CAMBERA	20181197758	2.325,57
HELBIG DE CAVANAGH CLAUDIA	23115434594	2.125,57
HIJOS DE SALVADOR MUÑOZ S.R.L	30659151185	622,49
INTA (INST.NAC.DE TEGNOLOGIA A		93,65
INTA EEA FAMAILLA		5,80
JOSE M EDUARDO JURE S.A	30514073488	755,48
JUAN MARCELINO RAMIREZ	20081596892	119,34
JUAN PABLO ALTAMIRANO	20175732889	252,29
KIESSNER RODOLFO S.DE H	30708259914	1.543,57
LA BUENA VIDA S.R.L	30707636544	683,30
LA JUNTADA	30708937157	71,92
LAS CARRETAS S.A.	30681296006	736,32
LAS CUATRO S S.A	30709212172	10.980,17
LAS LAJITAS S.A.	30607080565	7,64
LOPEZ OSCAR FERNANDO	20123211260	8,91
MARIA FERNANDEZ		62,00
MARTIN OSCAR ARMANDO	20123211821	5,99
MARTINEZ JORGE ORLANDO	20121480701	5,53
MAURICIO MASSARIOL	20129764121	39,35
MIGUEL SASTRE	20072363745	1.226,37
MONALDI OSMAR	20167563288	36,04
MSU S.A	30607597193	16,65
NOA COT SRL	30681244456	20,61
OVEJERO HNOS. S.R.L.	30708394129	29,04
PEREZ CLAUDIA MARCELA	27225123638	150,66
POREXPORT S.A	30673072700	192,65
PUESTO EL MOLLAR	30707081097	216,53
SCARABOTTI CLAUDIO JAVIER	20184598265	401,07
SCHEJ ABRAHAM E HIJOS SH	30707115420	130,81
SEGOVIA RAUL	20164341942	4.490,12
SUC ES.DE CARLOS A FRANZINI	30606386253	1.415,13
TAYAGUI EMILIO	23152690509	14,67
TENTRIO S.A.	30632933971	23,38
VALLE HERMOSO S.A	30671876705	323,64
ZED S.A.	30575275946	50,38
TOTAL		54.528,71

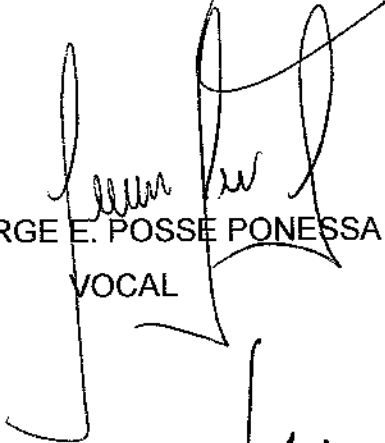
Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. PONSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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


C. P. N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI


DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA