

SENTENCIA N° 147 /17

Expte. N° 778/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los 03 días del mes de Mayo de 2017, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y a fin de resolver la causa caratulada "PBBPOLISUR S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 778/926/2016 (Expte. DGR Nro. 26821/376/D/2010)" 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. Previamente cabe aclarar que la firma ha transformado su tipo societario de S.A. a S.R.L., por lo que su nueva denominación es PBBPolisur S.R.L. conforme surge de Acta General de Asamblea Extraordinaria Unánime del día 30/12/2015, en la que se aprobó la transformación social, y su inscripción en la Inspección General de Justicia. (fs. 845/846)

II. Que a fojas 818/835 la Sra. Marcela Carla Rocchi, en su carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 183/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 24.08.2016 obrante a fs. 813/816. En ella se resuelve RECHAZAR a la impugnación interpuesta por la firma PBBPOLISUR S.A., CUIT N° 30-56025419-5, con domicilio constituido en calle Cecilia Grierson N° 355, Piso 25, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en contra del Acta de Deuda N° A 271-2012 confeccionada en concepto de impuesto sobre los ingresos Brutos, Agente de Percepción, confirmándose la misma e INTIMAR por medio de éste acto al obligado al pago a cancelar el importe que surge del Acta de Deuda N° A 271-

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

2012 y DECLARAR ABSTRACTO el pronunciamiento respecto del descargo presentado en contra del Sumario N° M 271-2012 instruido por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inciso 1 del CTP.

En su expresión de agravios solicita en primer término la nulidad del procedimiento de determinación de oficio, la resolución y el Acta de Deuda que la precedió, por no haberse dado participación en el procedimiento al contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (ATILES S.A.) y haberse limitado a formular el ajuste a PBBPOLISUR (agente de percepción), por supuestas percepciones omitidas, sin repara en si hubo o no omisión de impuestos por parte de los contribuyentes principales.

Manifiesta que la DGR en la misma resolución, coincide en que la firma quedaría liberada de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. Posteriormente insiste en que la carga de acreditar el pago por parte de los obligados directos es del agente, y a tal fin se apoya en cuantiosa jurisprudencia.

Cita el fallo "Bercovich" y se agravia de la ausencia de integración del procedimiento de determinación de oficio con el obligado directo, lo que contribuye a la imposibilidad de acreditar estos pagos, en violación del derecho de defensa del agente.

En su segundo agravio solicita la condonación de los períodos determinados, por aplicación de la Ley N° 8795. Por medio de la misma se restableció la vigencia de la Ley N° 8520, que fijó un régimen de facilidades de pago que incluía, a su vez, la condonación de oficio de obligaciones tributarias y multas.

De ésta manera, sostiene que se condonaron de oficio las obligaciones correspondientes al período fiscal 2010, siempre que al 6 de julio de 2015 no se hubiere encontrado interrumpido el curso de la prescripción en los términos del

Código Civil.

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

Manifiesta que no puede considerarse que la solicitud de embargo preventivo tenga naturaleza de "demanda" tal como se refiere el art. 3986 del Código Civil. Así se ha entendido en fallos dictados respecto del efecto interruptivo de medidas cautelares en los que se afirmó que la medida cautelar no es la demanda a la que hace referencia dicha norma. Además al momento de solicitar la medida cautelar no se iniciaba la ejecución fiscal ni la Provincia tenía previsto hacerlo puesto que la deuda se encontraba en discusión administrativa. Asimismo, esgrime que la concesión de medidas cautelares en forma automática con fundamento en lo dispuesto en el Código Tributario, fue rechazada por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán.-

En tercer término plantea la prescripción de las acciones y poderes del fisco provincial, ya que la DGR en su resolución plantea que siendo el vencimiento de la posición más lejana en el tiempo, la 09/2010 con vencimiento en 18/10/2010, la prescripción de la misma operaba en fecha 18/10/2015. Sin embargo, interpuso demanda de embargo preventivo el 02/06/2015 por lo que se interrumpió el plazo de prescripción respecto de éstos períodos.

En consecuencia, si la DGR entiende que el único acto con efecto respecto de la prescripción fue dicha petición de embargo preventivo y, tal como el agente lo expone en el punto anterior, esta no interrumpió los plazos de prescripción, las acciones y poderes del Fisco Provincial en relación con los períodos 09 a 12/2010 por aplicación de lo dispuesto en el artículo 4027 y concordantes del Código Civil y la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Asimismo deja planteada la inconstitucionalidad de los artículos 55 a 61 del CTP, en su redacción anterior a las modificaciones introducidas por la Ley N° 8490, en cuanto se contraponen a los artículos 2956, 3986 y 4027 inciso 3 del Código Civil (artículo 75 inc. 12 de la Constitución Nacional).

Plantea la improcedencia del cobro de percepciones cuando el impuesto ha sido satisfecho por el obligado principal, por cuanto la DGR no integró el procedimiento con el obligado principal y arbitrariamente rechazó la prueba documental

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

(certificación contable de ATILES S.A., sobre registro de facturas y presentación de Declaraciones Juradas del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos) aportada por el agente.

Afirma que atento a la prueba presentada, se acreditó efectivamente que en las Declaraciones Juradas del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 09 a 12/2010, el cliente ATILES S.A., no computó percepciones correspondientes a dicho tributo en la jurisdicción de la Provincia de Tucumán y en consecuencia ingresó el tributo en la cuantía debida, por lo tanto, queda acreditado que el Fisco Provincial no sufrió perjuicio alguno derivado de la falta de realización de las percepciones.

Por último, reitera la prueba ofrecida en la etapa de determinación de oficio y solicita se libre oficio a ATILES S.A. a fin de que emita informes pertinentes a su actividad en el período en cuestión.

III. Que a fojas 1/9 del Expte. N° 778/926/2016 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.

Respecto al primer agravio, expresa que el apelante desconoce la virtualidad interruptiva de la demanda de embargo preventivo. En respuesta a dicha afirmación cita lo resuelto por la Excm. Cámara en Documentos y Locaciones – Sala II – en los Autos caratulados “Provincia de Tucumán – DGR – c/ Busnelli José Narciso s/Ejecución Fiscal”, en Sentencia de fecha 09/03/2016, en la cual, haciendo referencia a los autos “Provincia de Tucumán – DGR – c/Busnelli José Narciso s/Embargo Preventivo”, que tramitan por ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la II Nominación, el cual expresa que: “...con el escrito de petición de medida cautelar se produjo la interrupción del plazo prescripto de aquellos periodos que aun no se encontraban prescriptos...”.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Por ello, la gestión efectuada por la DGR en sede judicial, en lo atinente a la demanda de embargo preventivo, tuvo entidad interruptiva del cómputo de la prescripción y no corresponde aplicar la Ley N° 8795.-

Sostiene la Autoridad de Aplicación, que la Ley N° 8795, que restableció la vigencia de la Ley 8520, en el artículo 1, inciso 7, punto f) se refiere a la condonación de oficio de las obligaciones tributarias de los sujetos responsables por deuda propia. En este caso se trata de un Agente de Percepción, el cual no es responsable por deuda propia, sino que es responsable por deuda ajena, por lo que no el contribuyente no se encuentra alcanzado por los beneficios de la norma.-

En cuanto al planteo de nulidad del procedimiento de determinación de oficio, se expresa el Organismo, diciendo que toda la prueba ofrecida en la etapa anterior fue merituada por el Juez Administrativo, quien en uso de sus facultades, rechazó fundadamente aquella prueba que consideró inconducente.

Manifiesta que es el contribuyente o responsable quien prueba, a requerimiento de la inspección, aportando la documentación y comprobantes fehacientes de sus operaciones, la verdad de su declaración a fin de lograr el convencimiento de los funcionarios actuantes de que los hechos con trascendencia tributaria incluidos en sus declaraciones, son adecuados a la realidad.

Cita jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación, en cuanto expresa: "en las determinaciones impositivas rigen reglas distintas sobre la carga de la prueba que las que rigen en otros juicios. En orden de ello, corresponde a quien impugna la determinación la documentación irrefutable de los hechos" ("Autosanjuan S.A.", TFN Sala A, 24/06/02).

Plantea que la prueba documental aportada por el agente para demostrar que el cliente ATILES S.A. habría ingresado el tributo correspondiente, no resulta ser suficiente en el caso, a fin de acreditar la circunstancia alegada, ya que

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

representa un simple testimonio en el cual el profesional interviniente emite un informe técnico.

Expresa con respecto al fallo "Bercovich", que tal situación sería atendible en el caso de que pudiera ser acreditada, no habiéndose verificado tal situación en el expediente de marras. Además, los pronunciamientos del mismo se apartan de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre el tema en cuestión.

Expone que el agente no presentó la documentación suficiente y necesaria que permita liberarlo de la responsabilidad como pretende, pesando en consecuencia sobre él la responsabilidad solidaria que preceptúa el digesto tributario provincial, no resultando válida la pretensión de trasladar al fisco la carga probatoria, afirmando que no resulta procedente el planteo efectuado debiendo el mismo ser rechazado.

**IV.** A fojas 15/20 obra Sentencia 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 misma, se dispone como medida para mejor proveer, se intime a que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 271/2012 – IB AP, presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos fiscales 09 a 12/2010, contenidos en la citada 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 Acta de Deuda N° A 271-2012, y si los mismos registran o no registran presentación de Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, conforme obra en autos.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 183-16 de fecha 24.08.2016, 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).-

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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).

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.-

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. 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE PONS  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



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 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.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE EL POSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 09 a 12/2010 del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, determinados en el Acta de Deuda N° A 271-2012. 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° 271-2012 (21/04/2015) 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 02/06/15, que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la 1º Nominación (Expte. Judicial N° 2200/2015).

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.

Es así que se consideró necesaria la constatación 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 271-2012.

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. 3º 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C. ANTONIO JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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. C/GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- SI 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE JOSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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. 15/20) que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 271/2012 – IB AP presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos fiscales contenidos en la mencionada Acta de Deuda.

En respuesta a dicha medida, la Autoridad de Aplicación remitió un soporte magnético detallando la información solicitada (fs. 26/29).

Adelanto mi opinión que el recurso debe prosperar respecto la determinación tributaria correspondiente a los períodos en discusión.

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 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSSE POSESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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.
- 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Ello no obsta sin embargo, que el Fisco pueda reclamar a los Agentes de Percepción los intereses resarcitorios y sancionar con multa, la falta del ingreso oportuno a las arcas fiscales del incumplimiento de las obligaciones en cabeza de los sujetos que debiendo actuar como tales no lo hicieren.

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 DGR en respuesta a la medida para mejor proveer, se arribó a la siguiente conclusión con respecto a la determinación tributaria correspondiente a las posiciones 09 a 12/2010:

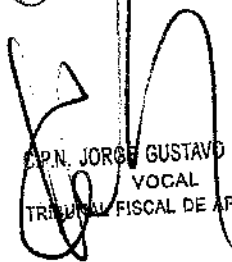
- Corresponde **Hacer Lugar** a los planteos efectuados por el contribuyente con respecto al sujeto pasible de percepción, ya que **presentó** sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los periodos 09 a 12/2010 por un importe de \$90.301,93 (pesos noventa mil trescientos uno con 93/100).

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

- 1) **HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 183/16, y en consecuencia dejar sin efecto el Acta de Deuda N° 271-2012 practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción por los periodos 09 a 12/2010, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-



Dr. JORGE ELISSE MONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2) **DISPONER** que la DGR proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, por el contribuyente que cumplió con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 09 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.-

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:**

**ARTICULO 1º: HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **PBBPOLISUR S.R.L., CUIT N°: 30-56025419-5**, en contra de la Resolución N° D 183/16, y en consecuencia dejar sin efecto el Acta de Deuda N° 271-2012 practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Percepción por los periodos 09 a 12/2010, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

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

**ARTICULO 2º: DISPONER** que la DGR proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso conforme lo mencionado, por el contribuyente que cumplió con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los periodos 09 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.-

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

M.F.J.



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE

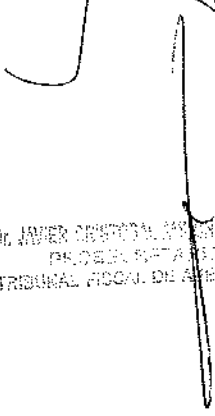


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

**ANTE MI**



DR. JAVIER CRISTÓBAL MIGNASTOLINI  
PROCESAL FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA