

SENTENCIA N° 311 /17

Expte. N° 754/926-2016
N° 55.675/376-D-2015 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 25 días del mes de Julio de 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado "Y.P.F. S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 754/926-2016 (Expte. N° 55.675/376-D-2015 -DGR)" y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° D 173/16?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que a fojas 978/1017-957/975 Carolina De Cicco, en su carácter de apoderada de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 173/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 11.08.2016 obrante a fs.947/955 mediante la cual resuelve 1) HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación efectuada por el contribuyente Y.P.F. S.A. contra el Acta de Deuda N° A 995-2015 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, confirmándose la misma de acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 995-2015 Etapa Impugnatoria", 2) DECLARAR

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

J.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

ABSTRACTO el descargo contra el sumario instruido de acuerdo a lo establecido en el penúltimo párrafo del Artículo 7° de la Ley N° 8873.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 09.09.2016 a fs. 978/1017 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

En su presentación se agravia en primer lugar de arbitrariedades llevadas a cabo por la Autoridad de Aplicación que obstaculizaron su derecho de defensa. Considera que la cuestión de fondo gira en torno al principio de la territorialidad. Reclama que el ajuste proveniente de diferencias de bases imponibles surge debido a que el fisco consideró operaciones que nada tienen que ver con el ámbito de la Provincia de Tucumán ya que la entrega ha tenido lugar en extraña jurisdicción. Cita jurisprudencia.

Plantea que el ajuste practicado por el ente fiscal incluye también ventas efectuadas por distintas estaciones de servicio, por cuenta y orden de YPF. Entiende que en la misma resolución atacada se reconocería que las ventas cuyas percepciones fueron omitidas habrían sido facturadas desde puntos de venta de extraña jurisdicción y por lo tanto no serían pasibles de percepción.

Plantea que la determinación es errónea además porque no se consideró cual sería el destino de los productos comprados, ya que los mismos fueron vendidos para uso o consumo privado y por lo tanto no habría existido omisión de percibir porque no existía obligación de hacerlo.

Se agravia por el ilegítimo rechazo de la prueba ofrecida y el pretendido enriquecimiento ilícito del Fisco provincial, considera que atento a su carácter de responsable solidario respondería conjuntamente con los contribuyentes principales, conforme el artículo 33 del CTP por lo que solicita se declare nulo el procedimiento determinativo por no haber dado participación a los mismos.

Manifiesta que el agente revestiría la calidad de responsable por deuda ajena.

Solicita se tenga en cuenta que la Cámara en lo Contencioso Administrativo de la Provincia se pronunció a favor de YPF en los autos "YPF SA c/Provincia de Tucumán s/Contencioso Administrativo", Expte. N° 707/11, la cual es una causa

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

iniciada por un reclamo similar al presente pero por retenciones correspondientes a los períodos 12/2003 a 04/2006. En ella la Cámara resaltó la importancia de la producción de la prueba ofrecida por su parte, lo que permitió demostrar que el impuesto que se le reclamaba había sido ingresado por los contribuyentes directos del mismo.

Considera que deberían evaluarse las pruebas ofrecidas y disponer la apertura a prueba, reiterando el ofrecimiento de prueba informativa para que se libre oficio a los clientes involucrados a fin de que informen su condición frente al impuesto sobre los Ingresos Brutos de ésta Provincia, si han abonado el mismo y si al hacerlo se computaron percepciones realizadas por YPF SA.

Asimismo se agravia del ajuste practicado por la falta de detracción de la base imponible del importe de las notas de crédito que no cumplirían con lo establecido en el artículo 6 de la RG(DGR) N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, sin aclarar cuáles serían dichos incumplimientos y sin abrir a prueba la causa, a pesar de haber sido ofrecida por el Agente.

Solicita la "Suspensión del Acto" a fin de que la Autoridad de Aplicación se abstenga de ejecutar la resolución apelada.

Finalmente solicita se deje sin efecto la resolución cuestionada y hace reserva del caso federal.

III. Que a fojas 1/17 del Expte N° 754/926-2016 la Dirección General de Rentas, 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.

Respecto a lo manifestado sobre la irregularidad del procedimiento administrativo y la afectación del derecho de defensa, resalta que el Agente en todo momento tuvo a disposición el expediente, contando además con la posibilidad de presentar impugnación y los recursos previstos en el CTP, como lo prueba la presentación de la impugnación y del recurso de apelación, por lo que su derecho de defensa se encuentra intacto.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con relación a que no se habrían aclarado cuáles fueron los incumplimientos a la RG (DGR) N°86/00 por los que se rechazaron las notas de crédito, expresa que el agente no aportó la documentación necesaria para verificar si las mismas fueron emitidas o no dentro del mes en el cual se realizó la operación comercial, tal como lo establece el artículo 6 de la RG mencionada.

Afirma que en la etapa fiscalizadora se verificó una entrega parcial de documentación por parte de YPF, razón por la cual se circularizó a los sujetos que operaban con el agente y de esa manera se detectaron operaciones sobre las cuales YPF debió actuar como agente de percepción para la Provincia de Tucumán y no lo hizo.

En lo que respecta al Plan de Pagos Tipo 1180 N° 2794 de la Ley 8520, por percepciones no efectuadas, cabe señalar que la firma no realizó la presentación de las declaraciones juradas rectificativas que originaron los saldos ingresados en el plan, sin aportar detalle de las operaciones incluidas en el mismo. Razón por la cual se descontó los importes mensuales de manera global, imputándolos a las operaciones determinadas a la alícuota del 2,5%.

Destaca que el Plan de pagos se encuentra rechazado en el sistema, pero fue totalmente abonado por lo que corresponde la deducción del importe pagado independientemente de la improcedencia de los beneficios otorgados por la Ley.

Con relación al criterio de territorialidad argumentado por el apelante, sostiene que debe tener en cuenta que durante el período en cuestión se encontraban vigentes las modificaciones introducidas por la RG(DGR) N°116/10.

Expone que el Apelante argumenta que las operaciones sobre las cuales recae la determinación se habrían llevado a cabo fuera del ámbito de la Provincia, pero no ofreció prueba que acredite esta situación. Al tratarse de ventas efectuadas a contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos domiciliados en el ámbito de la provincia de Tucumán y contribuyentes encuadrados en las normas de Convenio Multilateral con alta en la Jurisdicción de Tucumán, la Autoridad de Aplicación presume que el objeto de la operación sujeta a percepción tuvo como destino final la provincia de Tucumán, para que los mismos sean comercializados como "venta de Surtidor".

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Considerando que las ventas se hubieran realizado en un ámbito extraño y de allí se hubiera entregado el producto en la Provincia de Tucumán, sostiene que resulta aplicable al caso la Resolución N° 116/10.

La firma YPF SA no aportó las pruebas que demuestren el ámbito territorial de las operaciones llevadas a cabo con los mencionados sujetos.

Respecto de la inconstitucionalidad de la RG (DGR) N° 116/10 invocada por el apelante, la Autoridad de Aplicación sostiene que la misma no es válida en ésta instancia administrativa; al respecto la Corte Suprema de Justicia dispuso que “es regla constitucional, tan imperativa para las Provincias como para la Nación (artículo 5 de la Constitución Nacional), que la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las leyes y de anular actos en su consecuencia, es potestad exclusiva de los tribunales de justicia”.

Con relación al planteo realizado en el punto “Las ventas efectuadas por cuenta y orden de YPF” destaca que los listados de compras considerados contienen ventas directa de lubricantes, aceites, aditivos que efectuó YPF a las estaciones de servicios, las que revisten el carácter de contribuyentes inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la jurisdicción Tucumán; y no a ventas efectuadas por las estaciones de servicio por cuenta y orden de YPF SA por lo que en relación a las ventas directas se remite a la resolución apelada.

Respecto de las ventas efectuadas por las estaciones de servicios de bandera YPF, por cuenta y orden de YPF SA, se encuentran en los “listados de ventas” por cuenta y orden de YPF, aportados por las estaciones de servicio en respuesta a las circularizaciones efectuadas durante la fiscalización, procediéndose en ésta etapa a efectuar los ajustes pertinentes detrayendo de la determinación practicada dichas ventas efectuadas por cuenta y orden de YPF SA, incluidas en los “listados de ventas”, procediéndose a confeccionar “Listado de operaciones – Etapa recursiva”.

Que respecto al pretendido enriquecimiento sin causa, la Autoridad de Aplicación recuerda que el Agente de Percepción es parte de un sistema de recaudación en la fuente creado por el fisco con el objeto de disminuir la evasión, y por ello le cabe responsabilidad a todo agente que no actúa como tal – ya sea cuando

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

retiene y no ingresa los importes o cuando habiéndole correspondido omite efectuar la percepción correspondiente – porque de una u otra manera contribuye con la evasión destruyendo el fin para el cual ha sido creado el sistema.

Cita el artículo 33° del Código Tributario Provincial, coincidiendo que la firma quedaría liberada de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. Tal carga probatoria surge de lo dispuesto en los artículos 98° y 120° del mencionado texto legal.

Cita jurisprudencia.

En éste caso puntual considera que el agente no ha logrado probar ese hecho concreto en el que el planteo se sustenta, el cual radica en que quedaría liberado de su responsabilidad acreditando que el obligado principal ingresó en su justa medida.

Destaca que la firma no presentó en la etapa administrativa ni en la impugnatoria ni en la recursiva, la documentación que permita verificar que los sujetos no percibidos han ingresado en su correcta medida el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente a aquellas operaciones en las que la firma omitió percibir, demostrando así el ingreso del tributo y la ausencia de evasión impositiva respecto de dichas operaciones.

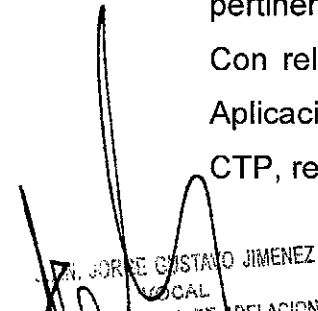
El agente no presentó la documentación suficiente y necesaria que permita liberarlo de la responsabilidad como pretende, pesando sobre él la responsabilidad solidaria, no resultando válida la pretensión de trasladar al fisco la carga probatoria.

Cita fallos.

Por lo expuesto rechaza el planteo efectuado por el apelante, sin resultar desvirtuado lo resuelto en la resolución apelada, ya que se modificó la determinación sólo en la medida en que las pruebas eran lo suficientemente pertinentes para hacerlo.

Con relación al pedido de suspensión de la ejecución apelada, la Autoridad de Aplicación manifiesta que lo mismo se encuentra previsto en el artículo 147° del CTP, resultando innecesaria la solicitud realizada por el apelante.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE CRISTIANO JIMENEZ
FISCAL
DE APELACION

Finalmente entiende que corresponde hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto.

Con relación a las pruebas ofrecidas cita el artículo 134 tercer párrafo del CTP donde se advierte que debe rechazarse la prueba ofrecida por el recurrente por no referirse a hechos posteriores, habiendo precluido la oportunidad procesal para hacerlo.

Con respecto a la prueba documental referida a la firma EL Ceibo SRL la misma no modifica la determinación debido a que lo ofrecido no constituye prueba suficiente para constatar que se ingresó el impuesto en su justa medida respecto a las operaciones que forman parte de la determinación recurrida.

Con relación a la prueba informativa y en función a las ventas por cuenta y orden de YPF, resultaría innecesaria su producción atento a los ajustes efectuados.

Con relación a la prueba pericial contable ofrecida, no corresponde hacer lugar a la misma por no ser necesarios conocimientos especiales para la apreciación de los hechos a probar (artículo 339 del CPCCT).

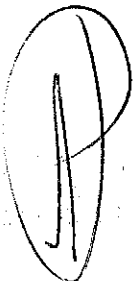
Finalmente solicita que declare la cuestión de puro derecho y se dicte sentencia haciendo lugar parcialmente al recurso incoado.

IV. A fojas 18/23 del Expte N° 754/926-2016 obra Sentencia Interlocutoria N° 1305/16 del 16.12.2016 dictada por este Tribunal, en donde se tienen por radicadas las presentes actuaciones, se declara la cuestión de puro derecho, se llaman autos para sentencia y de manera previa se dispone una medida para mejor proveer.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 173/16 de fecha 11.08.2016, resulta ajustada a derecho.

Con relación al planteo de las arbitrariedades sufridas por el apelante por parte del ente fiscal que le dificultaron ejercer su derecho de defensa, centrando su reclamo en torno al principio de la territorialidad y la correcta aplicación del régimen de percepción, resulta oportuno recordar lo establecido por la RG 86/00 (con las modificaciones introducidas por las RG (DGR) N° 147/2012 - BO

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



(Tucumán): 28/12/2012, RG (DGR) N° 82/2014 - BO (Tucumán): 26/11/2014 y RG (DGR) N° 106/2015 - BO (Tucumán): 17/9/2015) que en su artículo 1° reza: “ Los sujetos pasivos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que se indican en el artículo siguiente, quedan en todos los casos obligados a actuar como agentes de percepción del citado tributo por las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones que efectúen en el año calendario a contribuyentes y/o responsables del gravamen, con las excepciones, alcances y formalidades establecidas en la presente resolución general.-

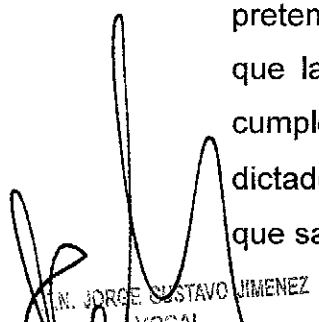
Corresponderá percibir cuando las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones se efectúen en el ámbito de la Provincia de Tucumán con contribuyentes locales o extrajurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal.- A tal efecto, se considerará celebrada en el ámbito de la Provincia de Tucumán, toda venta, locación o prestación efectuada sobre bienes, cosas o personas que se recepcionen o sitúen en sedes, depósitos, establecimientos, locales o cualquier otro tipo de asentamiento dentro del ámbito territorial de la Provincia de Tucumán.-

También corresponderá practicar la percepción cuando las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones se efectúen fuera del citado ámbito, siempre que sean realizadas por agentes de percepción domiciliados o con jurisdicción sede en la Provincia de Tucumán a sujetos pasibles inscriptos o con alta en esta jurisdicción, o a contribuyentes domiciliados en la Provincia de Tucumán”.-

Con lo cual queda demostrado que el apelante posee conceptos erróneos con relación a la percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos jurisdicción Tucumán, ya que el hecho de tratarse de una empresa sede en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires no lo excluye del mencionado régimen.

Con relación al planteo de irregularidad del procedimiento administrativo y la pretendida nulidad del acto; analizando las presentes actuaciones cuadra afirmar que la determinación constituye un acto administrativo plenamente eficaz, que cumple acabadamente los preceptos legales y doctrinarios exigidos al respecto, dictado de conformidad a lo establecido por el art. 43 de la Ley N° 4.537 (t.v.) y que satisface todos y cada uno de los requisitos esenciales exigidos en la norma.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL LOCAL

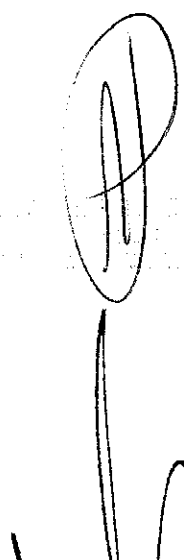
Dejando constancia de lo antes dicho, corresponde destacar que, la totalidad de la deuda incluida en el Acta de Deuda apelada se encuentra actualmente exigible. Entrando en el análisis minucioso de la determinación impositiva obrante en autos, en primer lugar corresponde destacar que éste Tribunal comparte el criterio adoptado por la Autoridad de Aplicación respecto de las ventas efectuadas por cuenta y orden de YPF, correspondientes a operaciones facturadas desde puntos de ventas de extraña jurisdicción por las estaciones de servicios de bandera YPF, y que surgen de las circularizaciones efectuadas por lo que corresponde sean descontadas de la determinación practicada, tal cual como lo propone la DGR en su escrito de contestación de traslado.

Con relación a las operaciones que el apelante argumenta fueron realizadas fuera del ámbito de la provincia, y por las cuales no le correspondió practicar la percepción, en las presentes actuaciones no se observó que tal situación fuera demostrada con la documentación pertinente sino que se tratan de meras afirmaciones efectuadas por YPF SA. Tales operaciones fueron celebradas con contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos domiciliados dentro de la provincia de Tucumán o pertenecientes al régimen de Convenio Multilateral con alta en la jurisdicción Tucumán, razón por la cual sería correcta la presunción de que el destino final de los productos adquiridos sean las ventas de surtidor en la provincia de Tucumán.

No obstante en el supuesto que las operaciones se hubieran celebrado fuera del ámbito de la provincia de Tucumán, considero que respecto de éstos contribuyentes resulta de aplicación lo dispuesto por la Resolución General N° 116/10 y por lo tanto correspondió practicarles la percepción.

Ahora bien, en éste caso particular se consideró oportuno averiguar la verdad objetiva respetando la igualdad de las partes, celeridad y economía procesal, y para ello se dictó una medida para mejor proveer, despejando las dudas con que tropieza el convencimiento del Tribunal 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 GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
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 Nro A 995-2015.

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. 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 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 1ª).

En sentido concordante resulta esencial para la debida fundamentación y sustento legal de la Resolución a dictarse, la medida para mejor proveer que se dispuso, de acuerdo a lo dispuesto por la C.S.J.T. a partir de los antecedentes jurisprudenciales exployados 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. 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 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


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, éste Tribunal dispuso como “Medida para mejor proveer” que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 995-2015 – IB AP de fecha 26.01.2016 presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos fiscales 01 a 12/2011 contenidos en la mencionada Acta de Deuda.


Atento a la solicitud antes mencionada la Autoridad de Aplicación remitió un soporte óptico detallando la información solicitada. (fs. 35 del Expte N° 754-926-2016).

Adelanto mi opinión que el recurso debe prosperar parcialmente respecto la determinación tributaria contenida en el Acta de Deuda N°. N° A 995-2015.

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 de 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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL

obligación de determinación e ingreso a través de la presentación de la correspondiente Declaración Jurada auto determinativa, 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 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:

- 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.

DR. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



C.P. JOSE GUSTAVO JIMENEZ

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 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 antes mencionado se procedió a efectuar la distinción de las operaciones correspondientes a: **1)** contribuyentes que **NO** presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y **2)** contribuyentes que **SI** presentaron sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos incluidos en el Acta de Deuda N°A 995-2015.

Finalizado el análisis minucioso antes descripto se pudo arribar a la siguiente conclusión con respecto a las posiciones 01 a 12/2011:

- Corresponde **hacer lugar** a los planteos efectuados por el contribuyente con respecto a aquellos sujetos pasibles de percepción que **Presentaron y cancelaron (de corresponder)** sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos 01 a 12/2011; de acuerdo al detalle contenido en el soporte mencionado por un importe de \$ 919.643,22 (Pesos Novecientos Diecinueve Mil Seiscientos Cuarenta y Tres con 22/100).
- Corresponde **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 por los períodos 01 a 12/2011; por un importe de \$ 20.972,24 (Pesos Veinte Mil Novecientos Setenta y Dos con 24/100), de acuerdo al detalle obrante en el nuevo soporte óptico confeccionado por este Tribunal obrante a fs. 38 del Expte N° 754/926-2016.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación presentado por el contribuyente en contra de la Resolución N° D 173/16 respecto del Acta de Deuda N° A 995-2015 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción por un importe de \$ 1.229.101,16 (Pesos Un Millón Doscientos Veintinueve Mil Ciento Uno con 16/100), provenientes de: **1.1** \$ 919.643,22 (Pesos Novecientos Diecinueve Mil Seiscientos Cuarenta y Tres con 22/100) por operaciones celebradas con los sujetos pasibles de percepción que **presentaron** sus DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos 01 a 12/2011 contenidos en el Acta de Deuda N° A 995-2015, **1.2** \$ 309.457,94 (Pesos Trescientos Nueve Mil Cuatrocientos Cincuenta y Siete con 94/100) por las ventas efectuadas por las estaciones de servicios de bandera YPF, por cuenta y orden de YPF SA; **DEJANDO FIRME** la misma por las operaciones correspondientes a los sujetos que **NO Presentaron** sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos 01 a 12/2011, que totalizan un importe de \$ 20.972,24 (Pesos Veinte Mil Novecientos Setenta y Dos con 24/100) conforme detalle de los mismos obrante en planilla que como anexo se adjunta a la presente resolución e integra la misma; **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 cada uno de los contribuyentes que cumplieron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos 01 a 12/2011 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. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.


El Dr. José Alberto León dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.


Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1) **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación presentado por el contribuyente en contra de la Resolución N° D 173/16 respecto del Acta de Deuda N° A 995-2015 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción por un importe de \$ 1.229.101,16 (Pesos Un Millón Doscientos Veintinueve Mil Ciento Uno con 16/100), provenientes de: **1.1** \$ 919.643,22 (Pesos Novecientos Diecinueve Mil Seiscientos Cuarenta y Tres con 22/100) por operaciones celebradas con los sujetos pasibles de percepción que **presentaron** sus DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos 01 a 12/2011 contenidos en el Acta de Deuda N° A 995-2015, **1.2** \$ 309.457,94 (Pesos Trescientos Nueve Mil Cuatrocientos Cincuenta y Siete con 94/100) por las ventas efectuadas por las estaciones de servicios de bandera YPF, por cuenta y orden de YPF SA; **DEJANDO FIRME** la misma por las operaciones correspondientes a los sujetos que **NO Presentaron** sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de los períodos 01 a 12/2011, que totalizan un importe de \$ 20.972,24 (Pesos Veinte Mil Novecientos Setenta y Dos con 24/100) conforme detalle de los mismos obrante en planilla que como anexo se adjunta a la presente resolución e integra la misma,



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



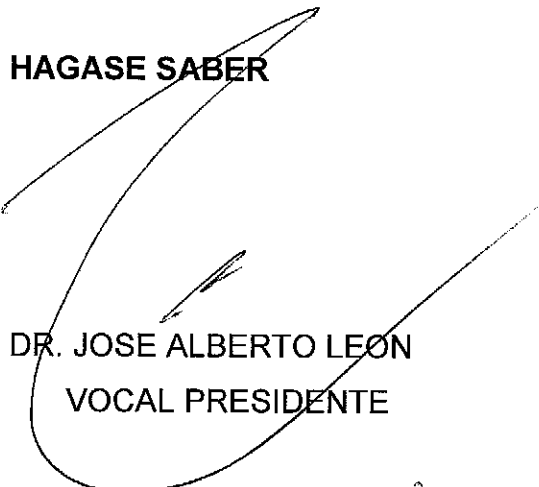
C. P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
DE APELACION

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 cada uno de los contribuyentes que cumplieron con su obligación de presentar las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a los períodos 01 a 12/2011 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

3) **REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVÉSE**.

M.V.G.

HAGASE SABER



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE




C.P. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



DR. ANTONIO GONZALEZ
NOTARIO PÚBLICO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

Listado de contribuyentes que NO presentaron DDJJ del IIBB

CONTRIBUYENTE	CUIT
COLON SOCIEDAD DE RESPOSABILID	30697165408
EMPRESA LIBERTAD SOCIEDAD DE R	30546500159
GARCIA FRANCISCO	20080816929
GIL MANUEL ANTONIO	20143590535
GOMEZ FRANCISCO ALBERTO	20083708558
LA ODISEA S.R.L.	30708517247
MUÑOZ MARCO MANUEL	20201787484
R. 157 SRL	30708258330
SANCHO MIÑANO ALEJANDRO	20937910003
TRANSP AUTOMOTOR 7 DE JULIO SA	30697212015
TRANSPORTE AUT SANTO CRISTO SRL	33709457999
TRONADOR S.R.L.	30709018562
UNIVERSITARIO RUGBY CLUB	30628499590
ALAS DEL CENTRO S.A.	30658379042
SAMA EXPLOTACIONES AGRICOLAS SA	30708436972
AYRES DEL SUR SA	30708577614
POLICIA DE SEGURIDAD AEROPORTUARIA	30709895385
VALDEZ DIEGO ROLANDO	20265065393

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI