

SENTENCIA N° 501 117

Expte. N° 539/926/2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 12 ..... días del mes de Septiembre 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, del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado "ANDREANI LOGISTICA S.A. S/ RECURSO DE APELACION" Expte. N° 539/926/2016 (Expte. N° 20052/376/D/2011 (D.G.R.) y;

**CONSIDERANDO:**

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 515/527 se presenta el Sr. Gustavo Limardo en carácter de apoderado del contribuyente **ANDREANI LOGISTICA S.A.** e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 177/14 de fecha 24.06.2014, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 510/513 de estos actuados.

En ella se resuelve, en su art. 1°, hacer lugar parcialmente a la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de Deuda N° A 1188-2011 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Percepción, conforme a la planilla determinativa de fs. 512/513; en su art. 2° intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias; y, en su art. 3°, rechazar el descargo interpuesto contra el sumario n° M 1188-2011 y aplicar una multa por configuración de la conducta prevista en el art. 86 inciso 1. del CTP.

DR. JORGE ESTEBAN POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL

En su exposición de agravios el contribuyente manifiesta que las acciones del Fisco para determinar y reclamar el impuesto y accesorios por los períodos 01 a 11/2006 se encuentran prescriptas.

Argumenta en su exposición que el ajuste confirmado por la resolución es ilegítimo por no haber verificado e intimado a los sujetos pasivos del impuesto; citando la jurisprudencia dictada en el caso "José Farías e Hijos S.R.L."

En relación con la multa aplicada considera que la misma es improcedente por resultar atípica la conducta de la firma apelante, solicitando en forma subsidiaria el reencuadre de la misma en la figura prevista en el art. 85 del C.T.P.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad.

En relación con el capital reclamado, el Fisco considera que respecto de los períodos 01 a 11/2006, resulta de aplicación lo establecido por la Ley 8520, conforme la modificación introducida por el punto f) inciso 7 del artículo 1 de la Ley 8720.

En relación con la sanción de multa aplicada, el Organismo Fiscal expresa que, conforme lo establecido por el penúltimo párrafo del art. 7 de la Ley 8873, el apelante queda de oficio eximido de sanción.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

Dr. JOSÉ E. POSSE PONESSA  
VOGAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE GUSTAVO JIMENEZ  
VOGAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III. A fojas 29/35 obra Sentencia Interlocutoria N° 264/17 del 22/06/2017 dictada por este Tribunal, en donde se tienen por radicadas las presentes actuaciones, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

IV.- En relación con la prescripción planteada por el contribuyente en su recurso, cabe poner de resalto que por imperio de la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la Ley 8720, especialmente por su art. 7, inciso f), segundo párrafo) las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 01 a 11 de 2006 han quedado condonadas de oficio, toda vez que –según se desprende de los antecedentes y constancias de autos- al 15 de octubre de 2014 el curso de la prescripción de la acción para perseguirlas no estaba interrumpido.

Pues bien, los períodos 01 a 11 de 2006 quedaron condonados de oficio por imperio de la ley 8520 (con las modificaciones de la ley 8720), y la demanda judicial (acto interruptivo del curso de la prescripción que se encontraba suspendida por la mencionada notificación) que tuvo lugar el 26/12/2012 (fs. 532 expte DGR), solo surtió efectos sobre el período 12/2006.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 177-14 de fecha 24.06.2014 resulta ajustada a derecho.

En este caso particular se 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 Tribunal, 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 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 1188-2011.

DI. JORGE E. POSSE PONCELA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DI. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DI. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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 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.- S/ NULIDAD/REVOCAION Sentencia Nro. 1316/08 Fecha: 22/12/2008)

Por otra parte, en el caso "Bercovich" (Sent. Nº 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

DR. JORGE JOSÉ POINSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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. 29/35) que la DGR informe si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 1188/2011 – IB AP presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes al período fiscal 12/2006 contenidos en la mencionada Acta de Deuda.

En respuesta a dicha medida, la Autoridad de Aplicación remitió un soporte óptico detallando la información solicitada (fs. 48).

Adelanto mi opinión que el recurso debe prosperar parcialmente respecto la determinación tributaria correspondiente al período 12/2006 contenido en el Acta de Deuda N° A 1188/2011.

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. JORGE L. JOSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

JORGE JOSSE PONESSA  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

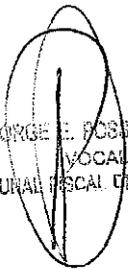
JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

jurada y haber ingresado el tributo por cada período involucrado en la determinación tributaria, resulta prueba suficiente para hacer lugar al planteo del apelante.

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 hicieron.

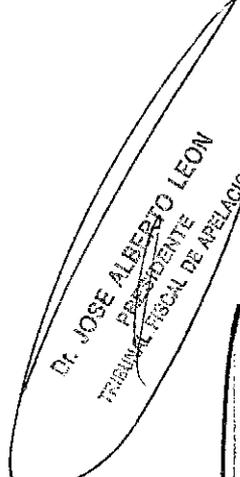
Por ello corresponde disponer que sobre los importes por los cuales se hace lugar, la DGR proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente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

Luego de realizar un análisis minucioso de la información contenida en el soporte magnético remitido por la DGR en respuesta a la medida de mejor proveer, se arribó a la siguiente conclusión con respecto a la determinación tributaria correspondiente a las posición 12/2006.



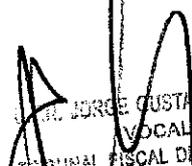
Dr. JORGE E. BOSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- **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 del período 12/2006, por un importe de \$ 689,56 (Pesos Seiscientos ochenta y nueve con 56/100).



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- **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 del período 12/2006; de acuerdo al detalle de contribuyentes del nuevo soporte óptico confeccionado por este Tribunal, por un importe de \$41,60 (Pesos Cuarenta y Uno con 60/100).



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por todas las consideraciones expuestas propongo como conclusión:

- I) DECLARAR que, por imperio de la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la Ley 8720, especialmente por su art. 7, inciso f), segundo párrafo), las obligaciones tributarias correspondientes a los períodos 01 a 11/2006 han quedado condonadas de oficio.
- II) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 177/14 respecto de los sujetos pasibles de percepción que presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del período 12/2006 contenido en el Acta de Deuda N° A 1188/2011 y por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden. Ello por un importe de \$ 689,56 (Pesos Seiscientos ochenta y nueve con 56/100). Dejar firme la misma por el importe correspondiente a los sujetos pasibles de percepción que no presentaron las Declaraciones Juradas del período 12/2006, que asciende al monto de 41,60 (Pesos Cuarenta y Uno con 60/100) conforme detalle obrante en planilla que como anexo se adjunta a la presente resolución e integra la misma.
- III) 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 al período 12/2006, calculados 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).
- IV) DECLARAR que, por imperio de la Ley 8873, art. 7, penúltimo párrafo, la sanción de multa aplicada resulta eximida de la misma. Así lo propongo.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

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

DR. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1. DECLARAR** que, por imperio de la Ley 8520 (con las modificaciones introducidas por la Ley 8720, especialmente por su art. 7, inciso f), segundo párrafo), las obligaciones tributarias correspondientes a los períodos 01 a 11/2006 han quedado condonadas de oficio.

**2. HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 177/14 respecto de los sujetos pasibles de percepción que presentaron sus Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del período 12/2006 contenido en el Acta de Deuda N° A 1188/2011 y por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden. Ello por un importe de \$ 689,56 (Pesos Seiscientos ochenta y nueve con 56/100). **DEJAR FIRME** la misma por el importe correspondiente a los sujetos pasibles de percepción que no presentaron las Declaraciones Juradas del período 12/2006, que asciende al monto de 41,60 (Pesos Cuarenta y Uno con 60/100) conforme detalle obrante en planilla que como anexo se adjunta a la presente resolución e integra la misma.

**3. 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 al período 12/2006, calculados 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.

**4. DECLARAR** que, por imperio de la Ley 8873, art. 7, penúltimo párrafo, la sanción de multa aplicada resulta eximida de la misma.

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

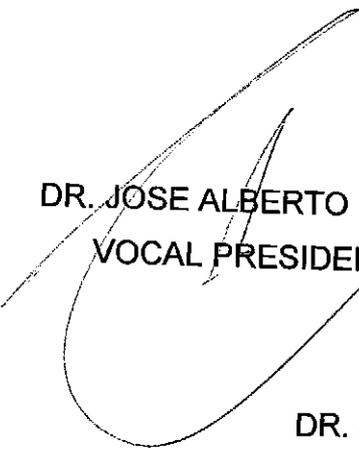
DR. JORGE E. FOSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ADRIANO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

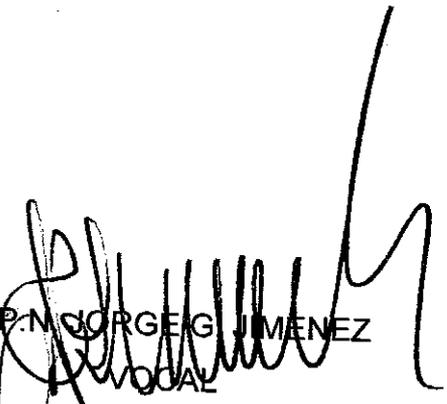
DR. JORGE GUSTAVO MAHEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

M.F.L.

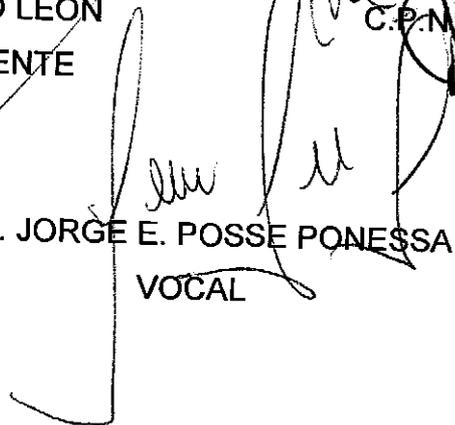
HAGASE SABER



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE

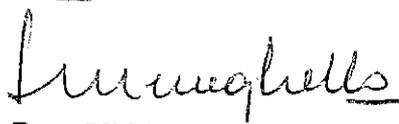


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MI



Dra. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA

**Planilla Anexa Sentencia N°**  
**Contribuyentes que no presentaron DDJJ de IIBB**

<u>CONTRIBUYENTE</u>	<u>CUIT</u>
Sin denominación	30-60080273-5
Sin denominación	30-70716763-3
Sin denominación	33-61259447-9

*[Handwritten signature]*  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL PRESIDENTE

*[Handwritten signature]*  
C.P. N. GORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

*[Handwritten signature]*  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

**ANTE MÍ**

*[Handwritten signature]*  
Dra. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA

Dr. JAMES G. ...  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION