



SENTENCIA N° 700 /17

Expte.: 578/926/2017
(Expte D.G.R 15290/376-S-2016)

En San Miguel de Tucumán, a los 20 días del mes de *Diciembre* 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), a fin de resolver la causa caratulada: **"ATILES S.A. s/ Recurso de Apelación" – Expediente N° 578/926/2017"**.

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. 44/53 del expte 15290/376-S-16 (DGR) el contribuyente plantea recurso de apelación en los términos del art. 134 inciso 2 del Código Tributario de la Provincia de Tucumán (en adelante, el "CTP"), en contra de la Resolución N° M- 2499/17 dictada con fecha 07/06/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán (en adelante, la "DGR").

Por medio de ella, la DGR resolvió aplicar una multa por \$118.327,98 (Pesos Ciento dieciocho mil trescientos veintisiete con 98/100), equivalente a dos (02) veces el monto del tributo percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, período 12/2015.

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

Expte. 578/926/2017
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 7

Manifiesta que nunca mantuvo en su poder dinero del Fisco, ya que las percepciones se practican a los clientes al momento de emitirse la factura de venta, pero como son ventas en cuenta corriente el ingreso efectivo recién se produce al cobrar dichas facturas, siendo el plazo promedio entre 90 y 120 días. Realiza seguidamente un detalle de algunos clientes con la fecha de la factura y la del efectivo cobro de la misma, a fin de que verifique que no tuvo en su poder ese dinero.

Asimismo, expresa que la empresa está atravesando una difícil situación financiera, que se evidencia con el endeudamiento que posee con sus proveedores y el sistema financiero; por lo tanto no le resultó posible distraer su propio dinero para hacer frente a las percepciones que iba a cobrar en lo sucesivo. Cita jurisprudencia dictada en aval de esta postura.

Por último plantea la inconstitucionalidad del régimen de percepción que fuera declarada por la Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo en la causa "Abastecedora del Norte S.R.L. c/ Provincia de Tucumán- D.G.R. s/ Inconstitucionalidad" sin perjuicio de expresar que este Tribunal no puede declarar la inconstitucionalidad por su carácter de Tribunal Administrativo.

II.- A fs. 01/03 de autos, comparece la representación del organismo fiscal contestando el traslado conferido en los términos del art. 148 del CTP, solicitando el rechazo del recurso de apelación en su totalidad y la confirmación de la resolución en crisis. En honor a la brevedad, damos por reproducidas aquí sus argumentaciones.

III.- En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° M-2499/17, dictada con fecha 07/06/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

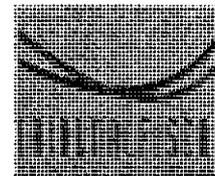
IV. En el presente caso vemos que a fs. 02 del expediente de la referencia N° 15290/376/S/2016 obra notificación de la Instrucción del Sumario N° B10/S/000000071/2016 iniciado por presunta configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inc. 2 del Código Tributario Provincial otorgándole un plazo de 15 días para que presente su defensa por escrito y ofrezca o produzca las pruebas que hagan a su derecho.

El contribuyente no se presenta a ejercer su derecho de defensa. Ergo, a fs. 30 corre Resolución M 2499-17 de fecha 07.06.2017 que impone la sanción de multa notificada el 30.06.17 (fs. 31).

El 19.07.2017 el contribuyente interpone recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal en contra de la Resolución M 2499-17.

Analizando ello, surge que la obligación de los agentes se concreta en retener o percibir, según sea el caso. Cuando lo hacen, se transforman en obligados directos frente al acreedor (Estado) porque al dar cumplimiento a sus obligaciones de retener o percibir, el contribuyente queda liberado de la obligación tributaria y ellos quedan como únicos deudores y responsables frente al Estado.

En dicho sentido, la jurisprudencia nacional sostuvo, "...la retención o percepción significa una carga pública desde que es una prestación impuesta unilateralmente por el Estado sin requerir su consentimiento, debiendo servirle el muy importante servicio que significa recaudar el impuesto en la fuente. Los



obligados están sometidos a un régimen jurídico especial y no pueden eximirse de la prestación sino por justa causa, permaneciendo temporalmente obligados durante todo el término de vigencia del gravamen, mientras la ley así lo disponga.” (Tribunal Fiscal de la Nación, Sala D, “Beato, Alba Raquel”, 16.06.2011).

Así vemos que entre las infracciones en las que pueden incurrir los agentes de percepción se encuentra la contemplada en el art. 86 en su inciso 2 del CTP, el cual dispone: “Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a diez (10) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 1)...2) Los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación que mantengan en su poder tributos retenidos y/o percibidos y/o recaudados, después de haber vencido el plazo en que debieron ingresarlos al Fisco.”

Dicho precepto normativo es claro en la descripción de la conducta reprimida, conducta que se ha configurado en el caso de autos, ya que la firma ha mantenido en su poder tributos que declaró haber percibido, más allá del término preestablecido para su ingreso.

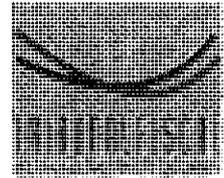
Es decir, el contribuyente debió haber presentado la DDJJ e ingresado el respectivo pago correspondiente al periodo 12/2015 en fecha 19.01.2016. En cambio presentó la declaración jurada el día 30.01.2016 ingresando las percepciones más los intereses resarcitorios en fecha 23/03/2016.

Se ha verificado en autos la configuración del elemento objetivo, como así también el subjetivo de la conducta imputada. No es cierto que habiendo detectado el pago fuera de término se deriva sin más la aplicación de la sanción, sino que es de la propia conducta del agente que se infiere el

EL Jefe de Percepción
D. J. ALBERTO LEON

D. J. ALBERTO LEON
Jefe de Percepción

D. J. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL



elemento subjetivo, su conducta omisiva tiene necesariamente un impacto jurídico en la relación tributaria que se trata en autos.

En dicha línea interpretativa de los hechos ocurridos, la Sala C del Tribunal Fiscal de la Nación ha dicho en el caso "Emebe S.A." (expte. N° 22.164-I, 10.08.05) respecto de la infracción prevista en el artículo 48 de la ley 11.683, que resulta aplicable por analogía y *mutatis mutandis* al presente caso: "...el ingreso fuera de término de los impuestos retenidos crea una razonable presunción de que se ha dado el elemento intencional que requiere el ilícito, pero esa presunción puede ser desvirtuada por el contribuyente a través de distintos medios de prueba...".

Los agentes de percepción adeudan al Fisco el ingreso de tributos que previamente percibieron de terceros, por lo que al tratarse de fondos ajenos con destino a la cancelación de obligaciones tributarias de esos terceros para con el Fisco, no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma de la obligación adeudada. Admitir la solución contraria implicaría aceptar la percepción indebida de tributos por parte de los agentes, más allá del término que la ley permite.

Respecto al momento en que se debe llevar a cabo la percepción, la Resolución General N° 86/00 prevé en su artículo 5 primer párrafo: "*La percepción deberá practicarse en el momento de la emisión de la factura o documento equivalente, adicionándola en forma discriminada al precio neto de la venta, locación o prestación, bajo las condiciones señaladas; el instrumento será constancia suficiente de la percepción practicada*".-

Por lo tanto y tratándose de la percepción de dinero que no le pertenece al agente en cuestión, está indicado claramente cuándo es el momento en que debe realizar la percepción, expresando la misma que debe hacerse al momento de emitir la factura siendo dicho instrumento prueba fehaciente de

Dr. Jorge Esteban Jiménez
Mag. Jorge Esteban Jiménez

Dr. Jorge Esteban Jiménez
Mag. Jorge Esteban Jiménez

Dr. Jorge Esteban Jiménez
Mag. Jorge Esteban Jiménez

dicha percepción. No puede ampararse el apelante en una difícil situación financiera o en formas de pago otorgadas a sus clientes; ya que en su carácter de agente de percepción cumple una carga pública.

V. Por las consideraciones que anteceden propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: I. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente ATILES S.A. en contra de la Resolución N° M 2499/17, dictada con fecha 07/06/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán. II. REGISTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

El señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo: que comparte las razones dadas por el Sr. Vocal preopinante en el voto que antecede.

El señor Vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo: compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal preopinante, voto en igual sentido.

En mérito a ello, y visto el resultado del presente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

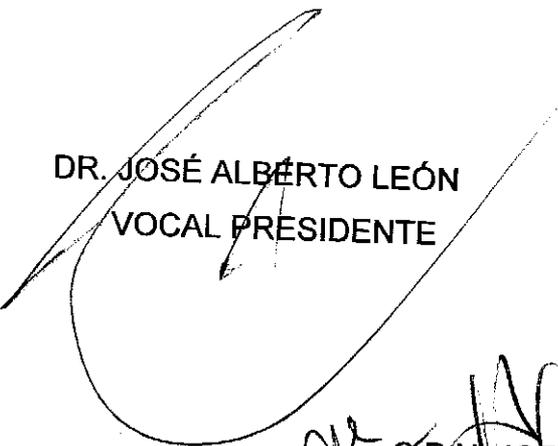
RESUELVE:

ARTÍCULO 1°: NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente ATILES S.A. en contra de la Resolución N° M 2499/17, dictada con fecha 07/06/2017 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán.

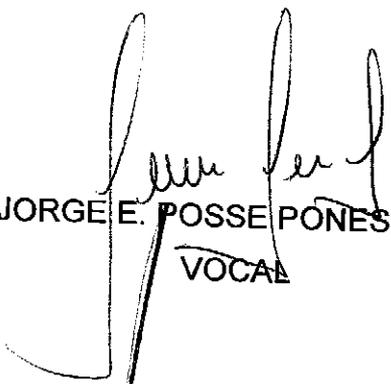
ARTICULO 2°: REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HÁGASE SABER,

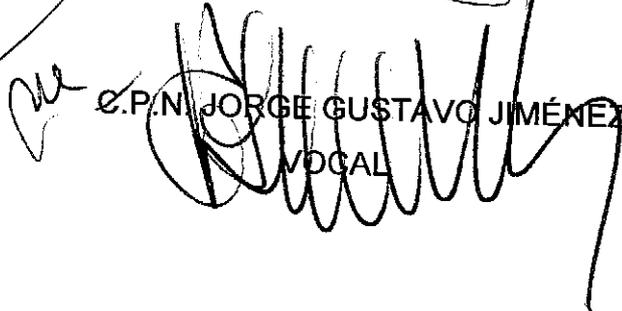
MFL



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MI



Dra. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA