

SENTENCIA N° 121 /18

Expte. N° 532/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 días del mes de Abril de 2018, reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el Dr. José Alberto León (Vocal) y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **TUCAGRO S.R.L. S/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 532/926/2017 (Expte DGR N° 40.316/376/D/2012) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.-

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I.- Que la firma TUCAGRO S.R.L., CUIT N° 30-68572176-3, por medio de su apoderado, presentó Recurso de Apelación (fs.01/06) en contra de la Resolución D 466/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 22/08/2017 obrante a fs. 735/742. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación deducida por el contribuyente, en contra del Acta de Deuda N° A 2005-2012 – practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, CONFIRMANDOSE la “Planilla Determinativa N°: PD 2005-2012 ACTA DE DEUDA N° A 2005-2012 ETAPA IMPUGNATORIA e intima el pago de la misma. Asimismo la Autoridad de Aplicación intima al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la “PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 2005-2012 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA IMPUGNATORIA” y DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 2005-2012.-

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Que manifiesta el apelante, la prescripción de las acciones y poderes del fisco para reclamar los periodos 12/2007; y 01 a 12/2008, determinados en concepto

JAVO JIMENEZ

del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, incluidos en el acta de deuda N° A 2005/2012, afirmando que ha operado el plazo de prescripción de los mismos.-


En igual sentido, solicita la condonación de oficio dispuesta por Ley N° 8720 y Ley N° 8795 , por considerar que el curso de la prescripción no se encontraba interrumpido, conforme el requisito establecido por las citadas leyes provinciales.-

Bajo el título "Venta de Hacienda; Factura Varias; Facturas B", afirma el apelante que la DGR debió verificar si los contribuyentes directos ingresaron el tributo correspondiente, omisión que causa un error esencial en su actuación.-


Con respecto al reclamo de los intereses resarcitorios por medio del Acto apelado, esgrime su improcedencia en el momento que los montos son ingresados a cuenta de un impuesto que aun no fue declarado ni es exigible, por lo que los intereses pueden ser reclamados desde la fecha de vencimiento de la obligación de presentación y pago.-

Afirma el apelante, que los montos correspondientes al IVA de las facturas B relevadas por el inspector actuante, no corresponde que integren la base imponible del tributo, incumpliendo con lo dispuesto por el artículo N° 6 de la RG (DGR) 86/00, cuando debe considerarse el precio neto al importe de la operación, previa deducción de los impuestos nacionales.-

Finalmente, manifiesta que la solidaridad del agente se agota, en el momento que el contribuyente principal declara la operación que genera la base del impuesto, y desde allí solo aquel resulta obligado al pago del impuesto por el determinado, considerando que la planilla determinativa notificada resulta arbitraria e ilegítima, solicitando se declare la nulidad del acto impugnado y su posterior archivo.-



JOSE ALBERTO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Que a fs. 12/17 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.-



VIC. JIMENEZ

Esgrime la Autoridad de Aplicación, que no ha operado el curso de la prescripción liberatoria de las posiciones reclamadas por el Acta de Deuda N° A 2005-12, teniendo en cuenta que el mismo fue suspendido el 27/12/2012 por medio de la notificación del Acta mencionada e interrumpido el día 20/12/2013 por medio de la interposición de la demanda de embargo preventivo, resultando exigibles los montos intimados.-

En igual sentido, afirma la D.G.R. que no corresponde la aplicación de las leyes provinciales de condonación N° 8720 y N° 8795, en el momento que el curso de la prescripción liberatoria fue interrumpido conforme las normas del Código Civil.-

Sostiene el Organismo recaudador, que conforme lo expresó el contribuyente en sus presentaciones, procedió a efectuar los ajustes a la determinación de oficio y confeccionó la Planilla Determinativa N° PD 2005-2012 Acta de Deuda N°: A 2005-2015 – Etapa Impugnatoria, en donde se incluyen las operaciones realizadas con sujetos pasibles que no registran presentación de DDJJ y de aquellos que habiendo presentado la misma no ingresaron el impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial, por lo que lo solicitado en el recurso de apelación deviene improcedente, en el momento que ya se efectuó el control del ingreso del Tributo por parte del sujeto pasivo.-

Con respecto al ingreso de los intereses resarcitorios, afirma la Autoridad de Aplicación que los mismo son debidos desde la fecha de vencimiento, teniendo en cuenta que a su mora es automática. Cita jurisprudencia acorde a la materia.-

Esgrime que el Agente de Percepción, debe y se encuentra obligado a ingresar las sumas percibidas al fisco y están obligados solidariamente cuando omiten actuar en su calidad de agente, citando jurisprudencia al efecto.-

Por lo expresado, solicita se confirme la Resolución apelada.-

III.- Que a fs. 23/24 del expediente de cabecera, obra Sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 613/17 del 06/11/2017, en donde se declara la cuestión de puro

ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

CELESTINO JAVIER JIMENEZ

derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151º del C.T.P.-

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, advierto que de forma preliminar, debe analizarse la injerencia en este caso concreto de la Ley provincial Nº Ley 8.720, con respecto a la condonación de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 12/2007 y 01 a 12/2008 contenidos en el Acta de Deuda Nº A 2005/2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción.-

Que el punto f), inciso 7) del artículo 1º de la Ley 8.720, reza: "...*Quedan eximidas de sanción las infracciones cometidas durante los periodos fiscales anteriores al año 2009 inclusive y condonadas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones, al igual que las obligaciones tributarias correspondientes a dichos periodos, siempre que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate...*".-

Del análisis de las norma transcriptas, se desprende que la condición para la eximición de oficio de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 12/2007 y 01 a 12/2008 contenidos en el Acta de Deuda Nº A 2005/2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, sería que al 15 de Octubre de 2014 no se encuentre interrumpido el curso de la prescripción en los términos del Código Penal y del Código Civil según la materia de que se trate, condición que a mi entender, se configura, atento que el curso de la prescripción se encuentra interrumpido, por lo que no corresponde el beneficio de la condonación de los periodos mencionados.-

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES

Del análisis detallado del presente expediente, surge que a fojas 343 obra cedula de notificación Nº 0001-00080037, por medio de la cual se comunica al contribuyente el contenido del Acta de Deuda Nº A 2005-2012. Tal notificación fue realizada en fecha 27/12/2012, en el domicilio fiscal del contribuyente, por los

Dr. ESTEBAN JIMENEZ

periodos 12/2007 y 01 a 12/2008 en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción.-

Asimismo en fecha 20/12/2013, la Autoridad de Aplicación interpuso demanda judicial de embargo preventivo con respecto a los periodos 12/2007 y 01 a 12/2008 determinados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, emitiendo el certificado de deuda N° 634-2012, el cual tramita ante el juzgado de cobro y apremios de la II nominación, expediente judicial N° 8844/2013, acto jurídico que tiene por efecto la interrupción del curso de la prescripción liberatoria de las obligaciones tributarias correspondientes a las posiciones reclamadas.-

Del análisis de las constancias de autos, surge que la Autoridad de Aplicación interrumpió el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, de las obligaciones tributarias correspondientes a los anticipos 12/2007 y 01 a 12/2008 determinados en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, teniendo en cuenta que al 14^o de Octubre de 2014, el curso de la prescripción en los términos del Código Civil, se encontraba interrumpido conforme lo normado por el punto f), inciso 7 del artículo 1° de la Ley 8.720.-

Por ello, la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las diferencias reclamadas por el Acta de Deuda impugnada, no asistiéndole razón al apelante con respecto a la condonación de las obligaciones tributarias intimadas.-

V.- Ahora bien y con respecto a lo planteado por el contribuyente, que la DGR debe verificar que el contribuyente directo haya ingresado el Tributo reclamado al agente, no le asiste razón, teniendo en cuenta que el Organismo Fiscal procedió a efectuar los ajustes a la determinación de oficio y confeccionó la Planilla Determinativa N° PD 2005-2012 - Acta de Deuda N°: A 2005-2015 – Etapa Impugnatoria, en donde se incluyen las operaciones realizadas con sujetos pasibles que no registran presentación de DDJJ y de aquellos que habiendo presentado la misma no ingresaron el impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


Dr. GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En cuanto a lo aducido por el apelante, que desde el momento en que el contribuyente presenta su DDJJ, sería el responsable del ingreso del gravamen y cualquier interpretación en contrario lesiona principios tributarios, es menester efectuar un exhaustivo análisis de la normativa inherente al caso de marras.-

El artículo 32° del CTP reza que: "... Son responsables en carácter de agentes de retención, de percepción o recaudación los sujetos designados por la ley o por el instrumento correspondiente, según la autorización legal prevista en el párrafo siguiente y en otras leyes especiales, que por sus funciones públicas o por razones de su actividad, oficio o profesión intervengan en actos y operaciones en las cuales puedan efectuar la retención, percepción o recaudación del tributo correspondiente..."-.

Asimismo el art. 33° del C.T.P. establece que: "...Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado. De no realizar la retención, percepción o recaudación, responde solidariamente. (...) El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones, percepciones y/o recaudaciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen ..."-.

Tal como lo plantea el apelante se conoce que su pretensión no es otra que la de quedar liberado de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingreso el tributo. Para rebatir el planteo impetrado cabe tener presente lo dispuesto por el art. 25 del Código Tributario Provincial que dice: (...) Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique el mismo hecho imponible. En los demás casos la solidaridad debe ser establecida expresamente por la ley. Los efectos de la solidaridad son: (...) 3. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás cuando sea de utilidad para el sujeto activo que los otros obligados lo cumplan (...). (El resaltado me corresponde)-.



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Por lo tanto hasta aquí expuesto, la falta de responsabilidad aducida por la firma recurrente, en cuanto a la omisión de las percepciones que debió practicar por sus operaciones comerciales, no encuentra sustento legal; siendo una

interpretación mantenida con el objeto de desconocer la responsabilidad que incumbe a todo Agente de Percepción según lo normado por el Código Tributario Provincial.-

VI.- Con respecto a lo argumentado por el recurrente sobre la aplicación de intereses resarcitorios, se defiende la procedencia de los mismos, pues los intereses calculados tienen efectivamente un carácter resarcitorio, en tanto constituyen una indemnización debida al fisco por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias.-

Los intereses resarcitorios se justifican no solo por constituir una reparación por el uso el capital ajeno, sino también por tratarse de una indemnización al acreedor cuyo derecho de crédito se lesionó al no satisfacerse las deudas en el plazo establecido.-

Según lo establecido por el art 50 del CTP: (...) La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, recaudaciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio (...) La obligación de abonar estos intereses subsiste sin necesidad de intimación o determinación alguna por parte de la Autoridad de Aplicación, no obstante la falta de reserva de esta última al percibir el pago de la deuda principal y mientras no haya transcurrido el término de la prescripción para su cobro (...).-

Los intereses resarcitorios son en sí mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente, esto es, la deuda tributaria del contribuyente o responsable, de manera que acreditada en autos su incumplimiento, los intereses se derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal.-

Asimismo, corresponde destacar el carácter automático de la mora en lo que a los intereses respecta, en tanto los mismos surgen sin necesidad de interpelación alguna, no siendo necesario juicio o sumario previo, ni la constitución en mora del deudor.-

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APLICACION

JOSÉ C. POSSE PONCESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. GUSTAVO JIMENEZ
AL

En tanto, para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor debe probar que no le es imputable, mientras en el caso de marras el agente en ninguna instancia ofrece prueba alguna que justifique o acredite de algún modo que el incumplimiento no lo es imputable. Por lo que corresponde rechazar su pretensión por falta de fundamentación.-

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. No obstante el Fisco puede reclamar a los Agentes de Percepción los intereses resarcitorios y sancionar con multa la falta del ingreso en tiempo oportuno a las arcas fiscales de las obligaciones en cabeza de los sujetos que debiendo actuar como tales no lo hicieron.-

Corresponde aclarar que el Agente de Percepción es parte de un sistema de recaudación de la fuente, creado con el objeto de disminuir la evasión, por ello que le cabe responsabilidad a todo agente si no actúa como tal porque contribuye con la evasión, destruyendo el fin para el cual ha sido creado el sistema. La carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del Agente de Percepción se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria.-

En relación a lo manifestado por el recurrente en cuanto a la falta de congruencia de la inclusión del IVA en la base de cálculo sujeta a percepción en el caso de las facturas tipo "B" emitidas, cabe destacar, que la normativa aplicable al caso de autos, dispuesta por la RG 86/00 (DGR) en su art. 6°, primer párrafo, establece que: (...) A efectos del presente régimen se considera precio neto al importe total facturado, por todo concepto, al que se detraerá únicamente el impuesto al valor agregado y las sumas correspondientes a bonificaciones y descuentos efectivamente acordados y debidamente discriminados en la factura o documento equivalente, como así también, se deberá otorgar a las notas de débito igual

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

tratamiento que el correspondiente a las facturas o documentos equivalentes (...).
(El resaltado me pertenece).-

Bajo análisis de la normativa citada ut supra cabe resaltar el accionar realizado por la DGR en lo atinente a los montos tomados como base para la aplicación de las percepciones por parte del recurrente se encuentra plenamente ajustada a derecho.-

Por lo expresado, corresponde NO HACER LUGAR, al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente TUCAGRO S.R.L., CUIT N° 30-68572176-3.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.


El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

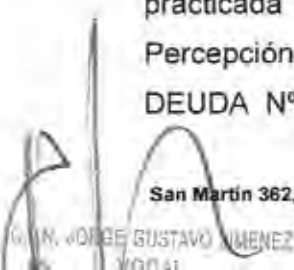
1.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **TUCAGRO S.R.L., CUIT N° 30-68572176-3**, en contra de la Resolución N° D 466/17 de fecha 22/08/2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y en consecuencia **CONFIRMAR** la "Planilla Determinativa N°: PD 2005-2012 ACTA DE DEUDA N° A 2005-2012 ETAPA IMPUGNATORIA", practicada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción y la "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 2005-2012 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS –



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



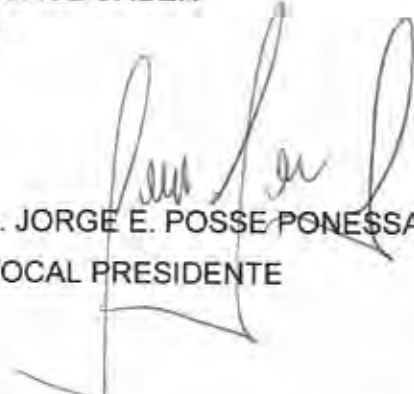
Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

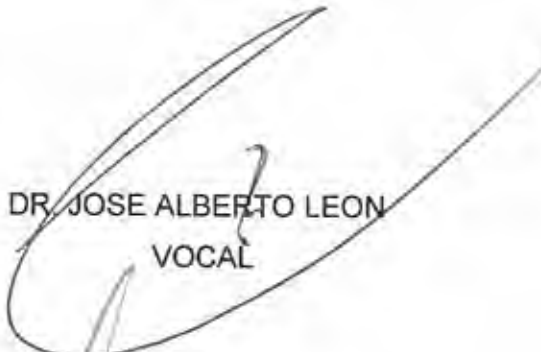
AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA IMPUGNATORIA”, conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.-

2.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

HAGASE SABER

AL D.


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI


DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA