

SENTENCIA N° 351/18

Expte.: 241/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 31 días del mes de Julio de 2018, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "VICENTIN S.A. S/RECURSO DE APELACION", N° 241/926/2018 (18967-376-D-2015 – DGR) 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. 183/199 del expte 18967/376-D-2015 se presenta Ana María Molfino en carácter de apoderada del contribuyente VICENTIN S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 07/18, de fecha 10.01.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 179/181 de estos actuados.

En ella se resuelve rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de Deuda n° A 1097-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción; confirmándose la misma.

Considera que atento a que este órgano administrativo no puede declarar la inconstitucionalidad de normas tributarias, y a que la resolución que lo designó se encuentra viciada en el elemento competencia por razón del territorio, corresponde se declare la nulidad de dicho acto administrativo. De esa manera

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

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

al declararse nula la designación de Vicentín la pretensión fiscal de estos autos quedará sin efecto.

Expresa que la Provincia de Tucumán no posee competencia para imponerle la carga personal de actuar como agente de percepción en una jurisdicción con la cual no tiene vinculación territorial alguna. Considera que ello vulnera lo normado por el art. 22 de la Constitución de la Provincia.

Manifiesta que el principio de territorialidad supone la posibilidad de un estado de que aplique las normas de su ordenamiento dentro del territorio bajo su dominio, sin interferencia de otros estados. Cita jurisprudencia dictada por la CSJN en este sentido.

Realiza una diferenciación respecto de su calidad de contribuyente de Convenio Multilateral con alta en Tucumán, lo que no autorizaría al Fisco Provincial a designarlo como agente de percepción.

Como otro agravio hace un análisis de cuál sería la naturaleza jurídica de la obligación de actuar como agente de percepción; la que manifiesta que conforme extensa doctrina y jurisprudencia se trataría de un obligación de hacer y no de una obligación de dar; ya que el que fuera designado agente debe inscribirse, amputar una suma de dinero, agregar un importe a la factura, declarar lo recaudado y depositarlo a favor del Fisco.

Al tratarse de una carga pública de actuar, debe contar el agente designado con recursos humanos y materiales en la Provincia, por el necesario vínculo territorial que debe existir con el Fisco. El apelante manifiesta que no cuenta con domicilio, sucursal, agencia, representación, oficina, local, depósito ni con cualquier tipo de establecimiento en Tucumán. Ergo no corresponde su designación como agente de percepción.

Cita un fallo dictado por la Cámara Contencioso Administrativo de la Provincia en la que se hizo lugar a la demanda interpuesta por el agente (en este caso de recaudación) y declara la inconstitucionalidad del artículo 3 de la Resolución General N° 80/03 porque el actor en dicho proceso no poseía asiento territorial en la Provincia.

Sin perjuicio de todo lo expuesto, considera que la Resolución General N° 86/00 es nula de nulidad absoluta por violentar el principio de legalidad, ya que no resulta suficiente la designación de los agentes por medio de una resolución de la Autoridad de Aplicación; sino que debe ser impuesta por medio de una ley en sentido formal.

Por último, denuncia una contradicción incurrida por la DGR, ya que en el expediente judicial N° 108/15 que tramita ante la Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo, en el que el apelante impugnó la resolución que aplicaba una multa por incumplimiento al deber formal de presentar declaración jurada del período 06/2010 del impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción; la DGR interpuso la excepción de arraigo porque Vicente no tiene domicilio o establecimiento en esta jurisdicción. Esta actitud resulta contraria a la pretensión que no teniendo domicilio o establecimiento en la Provincia, deba actuar como agente de percepción.

Ofrece prueba documental y pericial contable.

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.

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

III.- A fojas 11/12 obra Sentencia Interlocutoria N° 226/18 del 28/05/2018 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- Previo al análisis del fondo de la cuestión, corresponde considerar lo establecido por el artículo 134 tercer párrafo del CTP, que reza: "En los recursos previstos en el presente artículo, los recurrentes no podrán presentar o proponer nuevas pruebas, salvo las referentes a hechos posteriores, pero sí nuevos argumentos, especialmente con el fin de impugnar los fundamentos de las resoluciones recurridas."

Por esa razón, la cuestión fue declarada de puro derecho por medio de la sentencia interlocutoria citada en el punto III, atento a que no habiendo ofrecido pruebas en la etapa impugnatoria, no puede hacerlo en esta instancia. Ergo, debe rechazarse la pretensión probatoria del contribuyente.

V. De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 07/18 resulta ajustada a derecho.

En distintos puntos de su recurso de apelación, lo que el recurrente plantea es la no obligación de actuar en el carácter de agente de percepción que fuera incorporado a dicho régimen mediante la Resolución General N° 88/08, atento a la falta de territorialidad y la imposibilidad de esta Provincia de imponerle la carga pública de actuar en ese carácter.

Como bien sostiene el apelante, él es un sujeto contribuyente del impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo el Régimen del Convenio Multilateral con alta en esta Provincia. Es el mismo encartado quien procede a dar de alta las jurisdicciones en las que desarrolla alguna etapa de su actividad comercial.

En este caso se pudo verificar que el contribuyente si bien no posee un establecimiento en esta Provincia, vende asiduamente a contribuyentes con domicilio y con alta en Tucumán a través de corredores; asumiendo el cargo del flete (aplicando el 50% de ese gasto a la jurisdicción de la venta). Es decir, el sustento territorial para que corresponda el alta en esta Provincia se encuentra perfectamente verificado.

En el marco del vínculo que se genera con todas las jurisdicciones en donde el contribuyente desarrolla alguna de las etapas de su actividad, es que

cualquiera de ellas puede imponerle cargas, como la de estos autos; es decir, la de actuar como agente de percepción.

En la Resolución General N° 86/00 en el artículo 1 primer, segundo y tercer párrafo (conforme la redacción vigente en relación con los períodos reclamados en las presentes actuaciones) se establece: "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 servicios se efectúen en el ámbito de la Provincia de Tucumán con sujetos pasibles de percepción, inscriptos o no en el tributo, como contribuyentes fiscales 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."

Habiendo sido designado por la Autoridad de Aplicación como agente de percepción y no habiendo realizado planteo alguno contra dicha designación; corresponde que proceda al cumplimiento de las obligaciones establecidas en dicha resolución.

El art. 1° citado no hace diferenciación alguna respecto a si el agente de percepción tiene necesariamente que ser contribuyente local del impuesto sobre los Ingresos Brutos o, tener jurisdicción sede del Régimen de Convenio Multilateral o poseer algún tipo de establecimiento en esta Provincia. Donde la norma no distingue, nosotros no debemos distinguir.

Además el art. establece que la percepción debe realizarse por las ventas realizadas y el apelante efectivamente realiza ventas a contribuyentes de Tucumán.

Por último la exigencia de lo que se considera "ámbito de la Provincia de Tucumán", se aplica para el caso atento a que se trata de mercadería que es recepcionada en el ámbito territorial de Tucumán, sin diferenciar que la sede deba ser también del agente, siendo suficiente que sea recibido en esta Provincia; y nuevamente donde la norma no distingue, nosotros no debemos distinguir. Asimismo, de las constancias de autos se verifica que el contribuyente envía a esta Provincia la mercadería vendida e incluso abona el flete correspondiente.

Para el cumplimiento de sus obligaciones en su carácter de agente de percepción no se necesita, como erróneamente manifiesta el apelante, recursos materiales y humanos dispuestos en esta Provincia, ya que lo puede realizar perfectamente desde su jurisdicción sede.

Respecto al planteo de que resulta afectado el principio de reserva de la ley, no puede considerarse que el mismo se encuentra vulnerado ya que existe una ley, la 5121, que en su artículo 32 delega en la Autoridad de Aplicación la facultad para designar a los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación y/o información; sin que ello signifique que la DGR puede modificar o establecer cuestiones referidas a los elementos estructurales de la relación jurídica sustancial.

En conclusión esta Vocalía considera que resulta legítimo el régimen de percepción, amén de que lo mismo no debería ser discusión de las presentes actuaciones, porque el contribuyente debería haber planteado el recurso correspondiente contra la Resolución que lo designó como agente de percepción.

En consecuencia, y atento a lo anteriormente expuesto, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

1) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 07/18, de fecha 10.01.2018.

II). REGISTRESE, NOTIFIQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

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

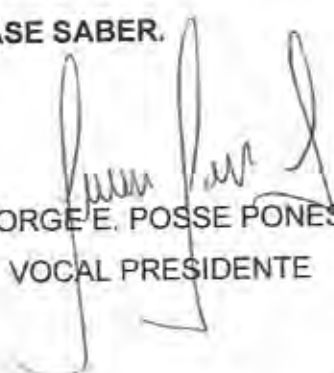
El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**


1. **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 07/18, de fecha 10.01.2018.
2. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE**, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

**HÁGASE SABER.**

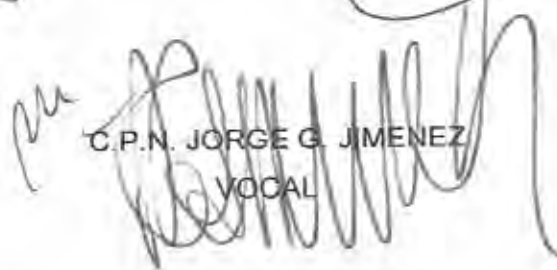
M.F.L.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

ANTE MI



Dra. SILVIA M. MENEGHELLO  
SECRETARIA