

SENTENCIA N° 58018

Expte. N° 268/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los **5** días del mes de **OCTUBRE** de 2018, se reúnen los miembros del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia, 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 **“TENSOLITE S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 268/926/2018 (Expte. DGR Nro. 35542/376/D/2016)”** y;

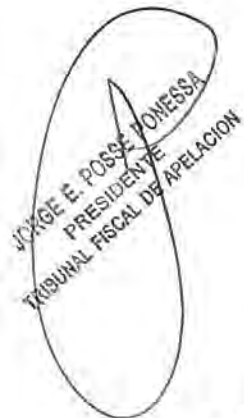
Se practica el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, da como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dice:

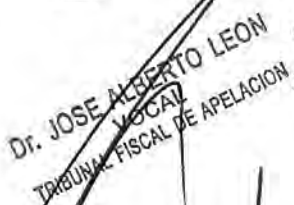
I. Que a fojas 278/285 el C.P.N. Rodolfo Di Bacco, en carácter de presidente de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 04/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 09.01.2018 obrante a fs. 270. En ella se resuelve:

\_DECLARAR ABSTRACTO el tratamiento de la impugnación interpuesta por el agente TENSOLITE S.A. CUIT N° 33-57530167-9 contra el Acta de Deuda N° A 1341-2016, respecto a las posiciones 01 a 12/2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción;

\_HACER LUGAR PACIALMENTE a la impugnación interpuesta contra el Acta de Deuda N° A 1341-2016, respecto a las posiciones 01 a 12/2013, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, confirmándose la misma conforme “PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 1341-2016 – ACTA DE DEUDA N° A 1341-2016 ETAPA IMPUGNATORIA”;



JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

\_INTIMAR, al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la planilla obrante a fs. 260/262 denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 1341-2016 – ACTA DE DEUDA N° A 1341-2016 ETAPA IMPUGNATORIA";

\_INTIMAR, al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la planilla obrante a fs. 258/259 denominada "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 1341-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION - ETAPA IMPUGNATORIA.

En su expresión de agravios plantea que:

\_ las percepciones fueron efectuadas correctamente, ya que la firma consultó en la web, las constancias de inscripción de todos sus clientes, al momento de emitir la factura. Por lo tanto, al no tener registros impresos, desconoce si sus clientes estaban o no dados de baja de oficio y no puede confirmar lo afirmado por la Administración;

\_ la D.G.R. aplica la alícuota del 5% para las operaciones realizadas con los sujetos dados de baja, como consecuencia del incumplimiento por parte del contribuyente de lo establecido en el art. 1 de la R.G. 3/2013 – falta de presentación de declaración jurada o cuando el domicilio fiscal denunciado se presume inexistente-. Es decir, que cuando el contribuyente subsane su incumplimiento, liquidará el impuesto con la alícuota que corresponde según su actividad. Por lo que, el fisco aplica una sanción encubierta;

\_ es absurdo considerar que, si el principal obligado al subsanar su incumplimiento no debe ingresar el impuesto con la alícuota del 5%, su obligado solidario si debe hacerlo. Por lo tanto, Tensolite S.A. nada debe;

\_ la Administración pretende que el agente ingrese los intereses resarcitorios (obligación accesoria) de las percepciones omitidas (obligación principal). Siendo que los mismos, no son reclamados al contribuyente (obligado principal), por

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO AMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

haber cancelado su deuda de manera espontánea. La obligación del agente se encuentra condicionada a la deuda, por lo tanto si el obligado principal no tiene deuda, el obligado solidario tampoco;

\_ se incluyen en la determinación, operaciones que no tuvieron sustento territorial en la provincia de Tucumán. El agente se hizo cargo del flete, por lo que no corresponde efectuar percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Adjunta como prueba, copia del listado de imputación contable de la cuenta Bonificación de Fletes, el cual no se tuvo en cuenta en la determinación;

\_ ofrece prueba documental y pericial contable para probar lo planteado en cuanto al "sustento territorial";

\_ solicita se haga lugar al recurso y se ordene el archivo de las actuaciones.

II. A fojas 1/4 del Expte. Nº 268/926/2018 la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En su responde manifiesta que:

\_ los ajustes determinados por las bajas de oficio se encuentran ajustadas a derecho. La Resolución General 03/2013 entra en vigencia a partir de su publicación en el Boletín Oficial (11/01/2013), por lo que la determinación se encuentra sujeta a su aplicación por los períodos 01 a 12/2013;

\_ el Departamento Revisión y Recursos procede a rever la determinación de oficio. Las operaciones de ventas efectuadas con los sujetos pasibles Berarducci Nicolás Manuel y Llanos Eliana Romina, al momento de la emisión de la factura o documento equivalente registran baja de oficio en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos - se determinan percepciones al 5% en virtud de lo establecido en la RG 03/2013 – actualizada la información, se constata en el sistema informático de la

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

DGR que presentaron sus DDJJ en el impuesto, recuperando su condición de inscriptos. Por lo que, se ajusta la determinación y se aplica alícuota del 3,5%;

\_ confecciona la "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 1341-2016 ACTA DE DEUDA N° A 1341-2016 ETAPA RECURSIVA", y la "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1341-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva", la que se calcula teniendo en cuenta la tasa de interés vigente en los períodos 01/2013 a 12/2013, conforme al detalle de operaciones contenido en soporte óptico CD que obra a fs. 317;

\_ los intereses resarcitorios son una consecuencia de la relación jurídica preexistente (la deuda tributaria del contribuyente o responsable). Por lo tanto, acreditado su incumplimiento, los intereses derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal;

\_ respecto a las "operaciones sin sustento territorial", la determinación se encuentra ajustada a lo establecido en la normativa, la que indica que debe practicarse la percepción para todas aquellas operaciones que corresponden a sujetos del Régimen de Convenio Multilateral con alta en la Provincia de Tucumán, no resultando viable el análisis pretendido por el apelante;

\_ la existencia de operaciones efectuadas con sujetos de la Provincia de Córdoba son ajustadas a derecho. En la Resolución N° 04/18 se expresa: "(...) que las únicas operaciones que fueron incluidas en la determinación de oficio practicada, fueron aquellas realizadas con sujetos inscriptos en el impuesto sobre los Ingresos Brutos Régimen de Convenio Multilateral con alta o sede en la provincia de Tucumán conforme a lo previsto por la RG (DGR) N° 86 sus modificatorias y complementarias".

En mérito a ello, entiende que corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el agente contra la Resolución N° D 04/18, conforme "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1341-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 1341-2016 – ETAPA RECURSIVA", obrante a fs. 318/320, CD (fs. 217), y

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

“Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° 1341-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva” (fs. 321).

III. A fojas 15/16 obra Sentencia dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, y se llaman autos para sentencia.

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir mi opinión.

La implementación de los regímenes de retención/percepción en la fuente, tienen una doble finalidad: la recaudación anticipada de los tributos por parte del Organismo Fiscal y la constitución de una herramienta para evitar o atenuar la evasión fiscal. A través de estos el Fisco toma conocimiento previo de la existencia de la operación (sujeta a dichos regímenes), lo que minimiza o anula el riesgo de que el sujeto pasivo no la declare en oportunidad de determinar el tributo correspondiente. Además la retención/percepción constituye para el sujeto pasivo un ingreso a cuenta de la obligación final del período que se trate.

Si la retención/percepción en la fuente no es oportunamente efectuada, y el sujeto pasivo del tributo cumple con su obligación de determinación e ingreso a través de la presentación de la correspondiente Declaración Jurada autodeterminativa, entonces la obligación tributaria final se encuentra satisfecha. 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.

Las operaciones sujetas a percepción representan, para el sujeto pasivo, costos o gastos vinculados a sus ingresos por ventas, locaciones o prestaciones de servicios gravados. Resulta una tarea de extrema complejidad verificar si las operaciones de compra o gastos se encuentran reflejadas en los ingresos *del*

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

**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 pueden:

- 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 entre costo de compra o gastos versus ingresos por ventas o locaciones y prestaciones de servicios gravados, a la que hago referencia.

Concluyo que en los regímenes de percepción, cuando el sujeto obligado a actuar como tal, incumple 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.

Ello no obsta, que el Fisco pueda reclamar a los Agentes de Percepción los intereses resarcitorios y sancionar con multa, la falta del ingreso oportuno de sus obligaciones a las arcas fiscales.

En el recurso presentado por el agente, se ofrecen nuevas pruebas (documental y pericial contable) para probar los dichos referidos a la improcedencia del ajuste en operaciones sin sustento territorial. Las mismas no cumplen con lo establecido en el tercer párrafo del artículo 134 del Código Tributario Provincial. Por lo que, no se hace lugar la producción de las mismas.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 268/926-2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 9

La DGR a través de su Departamento Revisión y Recursos, procedió a rever la determinación - en lo referido a los sujetos dados de baja - y a rectificar la misma según lo expone en "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1341-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 1341-2016 – ETAPA RECURSIVA", obrante a fs. 318/320, CD (fs. 217), y "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° 1341-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva" (fs. 321).

En la determinación se refleja las operaciones realizadas con sujetos pasibles respecto de los cuales no se registra presentación de la DDJJ, así como operaciones con sujetos pasibles que habiendo presentado la DDJJ no ingresaron el impuesto correspondiente o lo ingresaron en forma parcial, tal como surge del detalle de operaciones contenido en soporte óptico CD, obrante a fs. 317 del Expte. DGR N° 35542-376-D-2016.

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

**1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 04/18 por un importe de \$976,90 (pesos novecientos setenta y seis con 90/100), provenientes de los sujetos dados de baja al momento de la emisión de la factura o documento equivalente y que luego presentaron sus DDJJ en el impuesto, recuperando su condición de inscriptos, por los períodos 01/2013 a 12/2013 contenido en el Acta de Deuda N° A 1341/2016; dejando firme la misma por el importe correspondiente a los sujeto pasibles de percepción que no presentaron las Declaraciones Juradas por los períodos 01/2013 a 12/2013, que asciende al monto de \$166.928,62 (pesos ciento sesenta y seis mil novecientos veintiocho con 62/100), conforme a "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1341-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 1341-2016 – ETAPA RECURSIVA" glosada a fs. 318/320 del Expte. N° 35542/376/D/2016.

**2) CONFIRMAR** la liquidación de los intereses resarcitorios conforme a "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° 1341-2016 – Impuesto sobre los

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva” glosada en fs. 321 del Expte. N° 35542/376/D/2016.

Por lo expresado, corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto.

Así lo propongo.

El **Dr. José Alberto León** dice:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dice:

Que comparte los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1. HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 04/18 por un importe de \$976,90 (pesos novecientos setenta y seis con 90/100), provenientes de los sujetos dados de baja al momento de la emisión de la factura o documento equivalente y que luego presentaron sus DDJJ en el impuesto, recuperando su condición de inscriptos, por los períodos 01/2013 a 12/2013 contenido en el Acta de Deuda N° A 1341/2016; dejando firme la misma por el importe correspondiente a los sujeto pasibles de percepción que no presentaron las Declaraciones Juradas por los períodos 01/2013 a 12/2013, que asciende al monto de \$166.928,62 (pesos ciento sesenta y seis mil novecientos veintiocho con 62/100), conforme a “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1341-

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



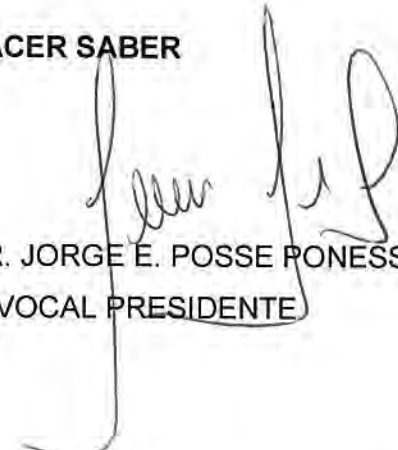
2016 ACTA DE DEUDA N°: A 1341-2016 – ETAPA RECURSIVA” glosada en fs. 318/320 del Expte. N° 35542/376/D/2016.

**2. CONFIRMAR** la liquidación de los intereses resarcitorios conforme a “Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° 1341-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva” glosada en fs. 321 del Expte. N° 35542/376/D/2016.

**3. REGISTRAR, NOTIFICAR,** - oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados - y **ARCHIVAR.**

M.F.J.


**HACER SABER**



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

**ANTE MI**



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
A/C SEC. GENERAL