

SENTENCIA N° 702 /18

Expte.: 507/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 06. días del mes de ~~NOVIEMBRE~~... 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: "**CITROMAX S.A.C.I. S/RECURSO DE APELACION**", N° 507/926/2018 (34690-376-D-2016 – 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. 01/07 se presentan las Dras. Magalí De La Vega y Gabriela B. Figueroa en carácter de apoderadas del contribuyente CITROMAX S.A.C.I. e interponen Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 274/18 de fecha 02.07.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 361/368 del expediente administrativo DGR N° 34690/376-D-2016.

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 1236-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Percepción, en sus art. 2° y 3°, intimar a cancelar los importes expuestos en Planillas de fs. 364/368, y en su art. 4°, dejar sin efecto el sumario instruido n° M 1236-2016.

El apelante considera que el régimen de percepción establecido por la Autoridad de Aplicación resulta incompatible con las previsiones del Código

Dr. 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

Tributario Provincial; atento a que el hecho imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos es la actividad desplegada por el contribuyente, recayendo sobre los ingresos generados por esa actividad. Por esa razón, al momento en que el contribuyente compra un bien o un servicio (momento en que el agente realiza la percepción) aún no se han generado ingresos que pudieran formar la base de imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos. Cita el fallo "Abastecedores del Norte S.R.L. c/ Provincia de Tucumán- DGR s/ Inconstitucionalidad" dictado en este mismo sentido y por lo que considera al régimen de percepción inconstitucionalidad.

En relación con la pretensión del Fisco de cobrar al agente lo correspondiente a operaciones no percibidas por su parte, de las cuales los obligados principales no presentaron las declaraciones juradas ni ingresaron el impuesto correspondiente; considera el apelante que no surge de las actuaciones, que el Fisco hubiese agotado la pretensión de cobro de la deuda contra el obligado directo. Ello evidencia un erróneo procedimiento donde prima la ausencia de integración de la relación jurídica tributaria existente, conforme lo ordena el fallo "Bercovich SACIFIA vs . Provincia de Tucumán s/ Nulidad/ Revocación".

En relación con la pretensión del Fisco del reclamo de intereses resarcitorios calculados entre la fecha de vencimiento de la declaración jurada del agente y la fecha del efectivo ingreso del saldo resultante de la declaración jurada del sujeto obligado; el recurrente considera al accionar de la Autoridad de Aplicación como arbitrario e ilegal; ya que habiendo el obligado principal cancelado la totalidad de su gravamen, no existe la causa que genere los intereses resarcitorios que el Fisco pretende reclamar.

En virtud de estas razones, considera que la Resolución D 274/18 deviene nula de nulidad absoluta e insanable.

Ofrece prueba informativa.

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

Dr. JORGE E. BOSE 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

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 29/30 obra Sentencia Interlocutoria N° 472/18 del 01/10/2018 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.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 274/18 resulta ajustada a derecho.

Respecto de los planteos de inconstitucionalidades y sin perjuicio de lo normado por el art. 161 del C.T.P. que dispone que *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero podrá aplicar la jurisprudencia de las Supremas Cortes de Justicia de la Nación y de la Provincia que haya declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*; el apelante no realizó correctamente el planteo, ya que de ninguna manera expresó de qué manera el fallo que cita tendría una situación idéntica a la de autos como para que este Tribunal declare la inconstitucionalidad esgrimida.

En conclusión esta Vocalía considera que resulta legítimo el régimen de percepción.

Respecto de la pretensión del recurrente de que para el caso de los contribuyentes (obligados principales) que no presentaron las declaraciones juradas ni ingresaron el impuesto sobre los Ingresos Brutos; el Fisco debió intimar primero a estos y luego al agente de percepción; lo mismo vulneraría lo establecido por el artículo 33 del CTP y el concepto mismo de la solidaridad.

Dr. 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

El artículo 33 establece en su primer párrafo: *"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 subrayado me pertenece). Es decir que claramente si el agente de percepción, en este caso, no realiza la misma, tanto el contribuyente principal como el agente son responsables en forma solidaria del cumplimiento del pago del gravamen nacido en cabeza del contribuyente principal.

Ello responde al concepto mismo de la solidaridad. El Código Civil, que estuvo vigente hasta el 31/07/2015, en su artículo 699 establecía: *"La obligación mancomunada es solidaria, cuando la totalidad del objeto de ella puede, en virtud del título constitutivo o de una disposición de la ley, ser demandada por cualquiera de los acreedores o a cualquiera de los deudores."* (el subrayado me pertenece).

Por su parte, el ahora vigente Código Civil y Comercial de la Nación, en el artículo 827 prevé en forma casi idéntica lo siguiente: *"Hay solidaridad en las obligaciones con pluralidad de sujetos y originadas en una causa única cuando, en razón del título constitutivo o de la ley, su cumplimiento total puede exigirse a cualquier de los deudores, por cualquiera de los acreedores"* (el subrayado me pertenece).

Ambas disposiciones, de diferente manera, establecen que en caso de obligaciones mancomunadas por disposición legal como la del presente, el acreedor o acreedores puede exigir el cumplimiento **total** a cualquiera de los deudores (contribuyente o agente), sin necesidad de reclamar primero a alguno de los deudores en particular.

Por último en relación con la improcedencia del cálculo de los intereses; cabe tener en cuenta que el Fisco determinó una serie de operaciones con clientes a los cuales le debió haber efectuado la percepción correspondiente y no lo hizo.

Sin embargo, la Autoridad de Aplicación, en virtud de lo establecido por el art. 33 del CTP, y ante la verificación de que dichos clientes "no percibidos" presentaron las declaraciones juradas correspondientes e ingresaron el

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

impuesto, Sí resulta exigible al apelante los intereses por el plazo transcurrido entre el vencimiento de su obligación como agente de percepción y el efectivo ingreso por parte de su cliente.

Por ello, ante la verificación de su incumplimiento, procede el cálculo de intereses como resultado lógico de la situación de irregularidad.

Lo relacionado con los intereses resarcitorios esta reglado en el artículo 50 del Digesto Tributario. El mismo establece en su primer párrafo, expresamente: "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." (el subrayado me pertenece). Este párrafo del art. 50, legisla sobre el interés resarcitorio que se torna exigible por el sólo pago fuera de término, sin necesidad de interpelación alguna por parte del Fisco; es decir, sin verificación de si la mora le es imputable o no. Contribuyente que paga el impuesto después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto y confirmar la Resolución D-274/18, de fecha 02.07.2018.
- II). REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

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

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

Dr. 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

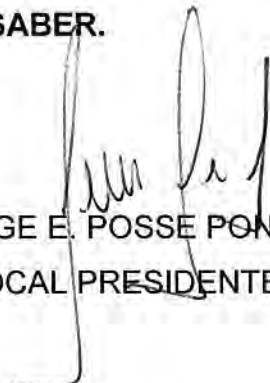
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

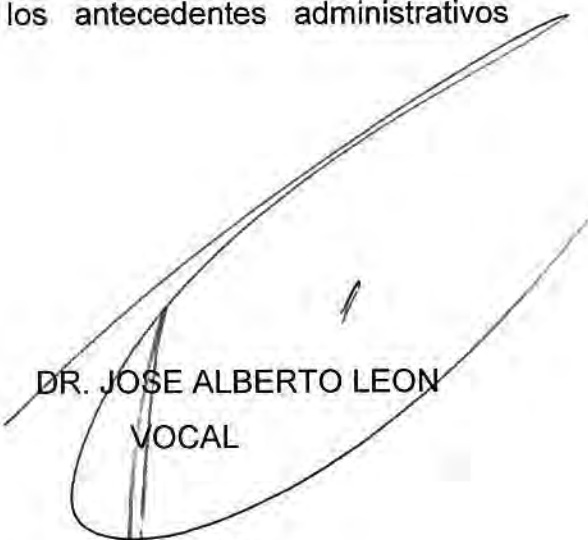
- 1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la firma **CITROMAX S.A.C.I., C.U.I.T. 30-50623091-4**, en contra de la Resolución D-274/18 de fecha 02.07.2018. emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER 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



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION