

SENTENCIA N° 86 /19

Expte.: 618/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 27 días del mes de Febrero de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "ZAFRA S.A. S/RECURSO DE APELACION", N° 618/926/2018 (41238-376-D-2014 – 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:

1.- Que a fs. 772/775 del expte 41238/376-D-2014 se presenta el Dr. Leandro Stok en carácter de apoderado del contribuyente ZAFRA S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 298/18, de fecha 17.07.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 761/769 de estos actuados.

En ella se resuelve, en su art. 1°, declarar abstracta la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda n° A 342-2016 confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, en lo pertinente a las posiciones 01 a 12/2012; en su art. 2°, hacer lugar parcialmente a la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de Deuda n° A 342-2016 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, en lo pertinente a las posiciones 01/2013 a 12/2014; en sus arts. 3° y 4°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme las planillas obrantes a fs. 764/769; y, en su

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

art. 5°, declarar abstracto el descargo interpuesto en contra del sumario instruido n° M 342-2016.

El apelante manifiesta que la resolución resulta nula atento a que el Fisco no verificó que sus clientes (contribuyentes principales del impuesto sobre los Ingresos Brutos) ingresaron el impuesto en cuestión y le exige también a la firma apelante el ingreso de las percepciones omitidas de practicar. No le dio participación activa al contribuyente en las actuaciones, y tal proceder llevaría a que la Administración se haga dos veces de un mismo importe.

Manifiesta que resulta improcedente el cálculo de los intereses en la liquidación; atento a que, al haber cancelado el obligado principal su deuda de manera espontánea, los intereses que podrían haberse generado resultan condonados por aplicación del art. 91 del CTP. Nuevamente manifiesta que, si para los obligados principales no le son exigibles los intereses, tampoco lo es para el agente de percepción.

El apelante considera improcedente el rechazo realizado por la DGR al planteo de que correspondía excluir de la determinación a las percepciones correspondientes a notas de crédito. Considera que la Autoridad de Aplicación rechaza el argumento basándose en que no adjunta las facturas que se vinculaban con las notas de crédito; cuando conforme las constancias de autos esa documentación obraba en poder de los inspectores.

También se agravia de que el Fisco no computó percepciones que sí fueron realizadas por su parte a los clientes Anzuc S.A. y Geo Servis S.R.L.

Por último considera mal rechazada la prueba pericial contable ofrecida por su parte, atento a que mediante ella podría haber demostrado la falta de sustento territorial; contradiciéndose el Fisco al exigirle que presente los remitos de dichas ventas, pero rechazando la prueba ofrecida.

Ofrece prueba informativa 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.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONSOSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 618/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 8

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 15/18 obra Sentencia Interlocutoria N° 776/18 del 15/11/2018 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación y se dispone la apertura a prueba por veinte días.

Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes; sin perjuicio de lo cual, las partes no han realizado actividad probatoria alguna y al encontrarse vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 15/02/2019: Autos para sentencia.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 298/18 resulta ajustada a derecho.

En relación con la supuesta nulidad de la resolución, por no haberle dado participación a los clientes a fin de verificar que hubiesen ingresado el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente sin haberse computado las percepciones no efectuadas por el agente; no resulta tal.

En la Resolución N° D 298/18, se expone claramente que se efectuó un análisis del detalle de las operaciones contenidas en el soporte óptico obrante en las actuaciones, de donde pudo constatarse ventas efectuadas a sujetos pasibles de percepción que no presentaron las DDJJ correspondientes al impuesto sobre los Ingresos Brutos, ventas a sujetos pasibles que sí presentaron las DDJJ, habiendo algunos cancelado la totalidad del impuesto y otros, solo una parte.

Dicha constatación es la "participación de los clientes" que reclama el apelante en su recurso. Incluso, Zafra pretendía probar estos extremos por medio de la

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Jr. JORGE E. POSSE PONASSA
VOCALE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE SUSTIWO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

prueba ofrecida, tanto en la etapa impugnatoria como en la presente. Si bien la Autoridad de Aplicación no abrió a prueba los autos; en esta instancia si se abrió a prueba, acogiendo a lo solicitado por el recurrente

De esta manera, se puede considerar saneada la falta de apertura a prueba por parte del Fisco en la etapa impugnatoria; hecho que no fuera aprovechado por el apelante, ya que no produjo la prueba en esta instancia habiendo sido otorgada dicha posibilidad. En conclusión, no existen vicios que conlleven a la nulidad de la resolución.

En relación con el planteo de la improcedencia de la exigencia de los intereses por el plazo transcurrido entre el vencimiento de su obligación como agente de percepción y el efectivo ingreso del impuesto por parte de su cliente, en virtud a lo establecido en el art. 91 CTP; cabe tener en cuenta lo que dicho artículo establece: *“Los contribuyentes y/o responsables, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento, quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con las excepciones que la ley determina en cada caso y en especial en lo referente al Impuesto de Sellos.”*

Dicho artículo se encuentra dentro del Título IV “Infracciones y Sanciones” Capítulo II del CTP que trata sobre “Infracciones y Sanciones en particular”, por lo que el mismo claramente establece un beneficio que exime de sanción a los contribuyentes que regularicen su situación tributaria sin haber sido compelidos a ello. Pero de ninguna manera puede pretender el contribuyente que la norma prevé un perdón al pago de los intereses por la cancelación del impuesto fuera de término (por más espontánea y voluntaria que fuera).

Lo relacionado con los intereses resarcitorios esta reglado en el artículo 50 del Digesto Tributario, en el Título III “Obligación Tributaria”, Capítulo V “Extinción de las Obligaciones Tributarias”, Sección Primera “Pago”. Es decir, se está refiriendo a las obligaciones tributarias y no a las sanciones.

Lt. JOSE ALBERTO LEZAMA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

A. JORGE E. POSSE POMEISSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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, no hay pago espontáneo o pago voluntario (como afirma el apelante). Contribuyente que paga el impuesto después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado.

En relación con el planteo referido a la no exclusión de las "notas de crédito" de la determinación, el apelante no interpreta en forma correcta lo que el Fisco manifiesta mediante la resolución en crisis, fundamentando su rechazo al pedido de excluir las notas de crédito. La DGR explica que del listado que adjunta el contribuyente a fs. 725 donde constan las facturas y sus notas de crédito no se puede concluir que se cumplió con lo establecido en el art. 6 de la Resolución General (DGR) N° 86/00, *"ya que debió haber aportado las mismas a fin de que probar que las notas de crédito se encuentran vinculadas con las facturas que las originan"* (cita textual de la Resolución N° D 298/18). El apelante interpreta que cuando el Fisco hace alusión a *"las mismas"* se refiere a las facturas y por esa razón considera que esa documentación estuvo en poder de los inspectores actuantes; sin embargo *"las mismas"* son las notas de crédito, que pudo haber aportado durante la inspección, en la etapa impugnatoria o incluso en la presente etapa apelatoria y no lo hizo. En conclusión, no existe constancia en autos que permita excluir a las notas de crédito, ya que al no haberlas adjuntado no puede corroborarse que las mismas cumplan con las condiciones establecidas por el art. 6 de la Resolución General (DGR) N° 86/00.

También yerra el apelante en cuanto a la interpretación de que algunas percepciones que fueron efectivamente realizadas a sus clientes Anzuc S.A. y Geo Servis S.R.L., no fueron consideradas por el Fisco. Lo que aconteció en

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BORRERO PUNESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

dichos supuestos, lo cual fue claramente expresado por la Autoridad de Aplicación en la resolución y reafirmado en la contestación realizada en esta instancia, fue que las percepciones en cuestión fueron efectivamente realizadas a dichos clientes del agente; él presentó la declaración jurada correspondiente y la pagó; pero entre las percepciones que incluía en la declaración jurada respectiva no estaban las percepciones que efectivamente se le había realizado a Anzuc S.A. y a Geo Servis S.R.L.; es decir, el agente actuó como tal, pero no incluyó las percepciones en la DJ y por lo tanto no abonó las mismas; y en contrapartida sus clientes, que están en conocimiento de haber sido percibidos, cuando ingresaron lo correspondiente al impuesto sobre los Ingresos Brutos detrajeron del monto a pagar las percepciones realizadas por Zafra SA.

Para el caso, resulta procedente lo establecido en el art. 33 del CTP que reza: "Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado..." (el subrayado me pertenece).

En consecuencia, efectuada la percepción como el mismo apelante reconoce, es él el único responsable por su ingreso, y conforme las constancias de autos no las incluyó en la declaración jurada presentada y pagada.

Por último, corresponde expedirnos en relación con el agravio esgrimido por el apelante de que el Fisco no le permitió probar la falta de territorialidad al no hacer acogido la prueba pericial contable. Si bien es cierto que la Autoridad de Aplicación no abrió a prueba los autos; también lo es que en esta instancia sí se acogió el ofrecimiento de prueba pericial contable y fue el apelante quien no produjo la misma. Amén de ello, no resultan erradas las manifestaciones vertidas por el Fisco en la Resolución apelada. A saber, el apelante considera que determinadas ventas fueron realizadas fuera del territorio de nuestra provincia, en virtud de lo cual no correspondía realizar la percepción a dichos clientes. La manera de probar que esas ventas fueron realizadas a clientes de otra provincia y que fueron remitidas por el agente (quien se hiciera cargo del

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POBLETE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 618/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 8

flete) son los remitos donde constara el detalle de la mercadería, quien se hizo cargo del transporte y en qué medio se realizó el traslado.

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- 298/18, de fecha 17.07.2018.
- II). REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

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- 298/18, de fecha 17.07.2018.
2. REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER.

M.F.L.

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C SEC. GENERAL