

SENTENCIA N° 256/19

Expte. N° 552/926-2018  
N° 39.039/376-D-2012 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 26 días del mes de Marzo de 2019, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado "**CARLINO HNOS. S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 552/926-2018 (Expte. N° 39.039/376-D-2012 -DGR)**" y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.-

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que a fojas 1454/1461 se presenta el Sr. Juan Carlino, en su carácter de apoderado de la firma e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 284/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 10.07.2018 obrante a fs.1447/1448 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **CARLINO HNOS. S.A.** contra el Acta de Deuda N° A 1821-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, confirmándose la misma de acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 1821-2012 – Acta de Deuda N° A 1821-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción Etapa Impugnatoria", **2) DECLARAR ABSTRACTO** el descargo interpuesto contra el sumario instruido N° M 1821-2012.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 552/926-2018  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 8

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 27.07.2018 a fs. 1454/1461 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

En su presentación plantea la nulidad del Acto determinativo por falta de integración al procedimiento de los obligados al pago del Impuesto. Sostiene que el Agente de Percepción es un responsable solidario y junto al contribuyente, por cuanto el artículo 31° de la Ley 5121 expresa que "... de no realizar la retención, percepción o recaudación, responderá solidariamente". Cita artículo 33°.

Insiste en que si no existe deuda por parte del obligado principal, mal puede responder el agente por una deuda inexistente. La percepción realizada genera a favor del retenido un saldo a favor que deducirá de la suma a pagar en concepto de Ingresos Brutos. Si no se le realizó ninguna percepción, en la liquidación del impuesto no podrá deducir tal concepto y por consiguiente ingresará la totalidad del impuesto, no existiendo razón jurídica que justifique que el agente de percepción ingrese una suma de dinero que ya fue pagada por el sujeto no percibido.

Considera que es función de la DGR la verificación y fiscalización de los tributos provinciales, por lo que no debería practicar una determinación de deuda sin previamente haber consultado si el obligado principal adeuda el impuesto sobre el que se pretende reclamar percepciones a cuenta.

Hace referencia a la sentencia en el caso "Jose Farias e Hijos SRL vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán s/Nulidad".

Plantea la Inconstitucionalidad del Régimen de Percepción de Ingresos Brutos contenido en la RG 86/00 y la violación del principio de legalidad.

Adicionalmente sostiene que la DGR incluyó en la determinación operaciones que no deberían estar sujetas a percepción. Se agravia de que la Administración realizó una determinación electrónica sin tener en cuenta la documentación puesta a disposición y sin entrar a analizar ningún detalle, presumieron que las operaciones se realizaron en el ámbito de la Provincia de Tucumán; pretendiendo invertir la carga de la prueba. Informa que la firma posee viajantes que levantan

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

pedidos en otras provincias por lo que no puede interpretarse que tales ventas fueron celebradas dentro del ámbito de Tucumán.

Finalmente solicita se revoque la resolución apelada y hace reserva del caso federal.

III. Que a fojas 1/6 del Expte N° 552/926-2018 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

Como cuestión previa, sostiene que las defensas invocadas constituyen en esencia una reiteración de las planteadas en oportunidad de interponer impugnación.

En referencia al planteo de nulidad por falta de integración al procedimiento de los obligados principales al pago del Impuesto, advierte que su pretensión no es otra que la de quedar liberado de su responsabilidad. Remarca que la actividad probatoria en contra de actos dictados por el Fisco exige, por parte de quien impugna, mucho más que una simple negación o discrepancia; exige aportar prueba concluyente, lo que no sucedió en el presente caso.

Que para resolver el planteo se debe determinar si los obligados principales ingresaron o no el impuesto que les correspondía.

Cita fallos respecto a la carga de la prueba.

Por lo expuesto consideró que correspondía determinar si el responsable principal cumplió con sus obligaciones. Al respecto destaca que el recurrente no acreditó con documentación respaldatoria que los contribuyentes no percibidos hayan ingresado el impuesto, circunstancia que tampoco acreditó mediante la prueba que intentó producir.

No obstante lo detallado anteriormente, efectuó un análisis del detalle de operaciones de donde surgen operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles de percepción que registran presentación de la DDJJ y cancelación total de la obligación tributaria, las cuales fueron depuradas de la determinación de

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 1821-2012 Acta de Deuda N° A 1821-2012 – Etapa Impugnatoria". Sin embargo, en dichos casos se intimó al ingreso de los intereses resarcitorios, calculados entre la fecha de vencimiento de la DDJJ del agente con respecto a la fecha del ingreso efectivo del saldo resultante de la DDJJ pasible, por lo que confeccionó "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1821-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Impugnatoria".

Por los motivos detallados, habiendo verificado la situación de los contribuyentes directos ante el impuesto sobre los Ingresos Brutos, considera que deviene en abstracto el planteo de nulidad por falta de integración formulado en el escrito recursivo.

En relación al planteo de inconstitucionalidad sobre el Régimen de Percepción efectuado por el recurrente, destaca que en nuestro país el control de constitucionalidad se caracteriza por ser un control judicial, difuso y concreto, y solo procede en el caso traído a análisis y se limita solo a éste. Remarca que no existe inconstitucionalidad alguna en el mencionado régimen reglamentado por RG (DGR) N° 86/00.

Cita jurisprudencia y concluye que el Régimen no afecta elementos estructurales del impuesto sobre los Ingresos Brutos. De ningún modo el régimen de percepción ha creado, modificado o suprimido tributos. Tampoco ha definido el hecho imponible, ni fijado alícuota del tributo, ni establecido la base de su cálculo. No ha sustituido ni alterado el sujeto pasivo designado por ley.

El Poder Ejecutivo provincial puede, válidamente y con la finalidad de lograr una apropiada recaudación, expedir las instrucciones y los reglamentos necesarios para lograr la aplicación de las leyes dictadas. A su vez delega en la DGR la aplicación de los tributos y luego como consecuencia de ello la Autoridad de Aplicación dicta la RG (DGR) N°86/00 la cual es plenamente válida.

En definitiva afirma que no existe la inconstitucionalidad planteada.

Por último con relación al planteo de Improcedencia de la determinación sobre las operaciones que no deberían estar sujetas a percepción, la DGR manifiesta que

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

el planteo es una simple expresión sin cumplir con la debida probanza documental de acuerdo a lo estipulado en los artículos 98° y 120° del CTP.

Por todo lo expuesto, finaliza sosteniendo que atento a las consideraciones expuestas anteriormente sostiene que corresponde no hacer lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el Agente en contra de la Resolución N° D 284/18 de fecha 10.07.2018.

IV. A fojas 12/13 del Expte N° 552/926-2018 obra Sentencia Interlocutoria N° 851/18 del 17.12.2018 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, se llaman autos para sentencia y de manera previa se dispone una medida para mejor proveer.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 284/18 de fecha 10.07.2018, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar en las presentes actuaciones se puede observar que los planteos efectuados en el recurso interpuesto en contra de la resolución mencionada, constituyen en esencia una reiteración de las cuestiones planteadas en oportunidad de realizar la impugnación del Acta de Deuda objeto de las presentes actuaciones.

Asimismo es importante destacar que en oportunidad de la impugnación la causa fue abierta a prueba por la DGR a pedido de la recurrente, pero la misma no fue producida.

Ahora bien, la firma apelante plantea la Nulidad del Acto determinativo por falta de integración al procedimiento de los obligados principales al pago del Impuesto.

En primer lugar se observa que el planteo del agente es una mera expresión que carece de sustento debido a que no acreditó con la documentación respaldatoria que los contribuyentes no percibidos hayan ingresado el impuesto.

No obstante lo expuesto, se puede observar en las constancias de autos que la Autoridad de Aplicación, en el momento que resolvió la impugnación descontó de la determinación las operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles de

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JUAN GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

percepción que registran presentación de las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos y la cancelación total de la obligación tributaria resultante. Por ello no surgen percepciones a cobrar al agente por éstas operaciones pero sin embargo, coincidimos con la DGR en que corresponde el ingreso de los intereses resarcitorios calculados desde la fecha de vencimiento de la declaración juradas del Agente de Percepción de Ingresos Brutos y la fecha de pago del Impuesto por parte del obligado principal, capitalizados hasta la fecha del efectivo ingreso de los citados intereses .

En los ajustes realizados a la determinación se analizaron no sólo la documentación aportada por el Agente sino también la obrante en el propio sistema de la DGR.

En virtud a las consideraciones antes expuestas, afirmo que la Autoridad de Aplicación en oportunidad de resolver la impugnación efectuada en contra del Acta de Deuda N° A 1821-2012, hizo lugar a gran parte de los planteos efectuados por el Agente, razón por la cual la determinación impositiva se vio disminuida considerablemente.

Prueba irrefutable de ello es que la Determinación Impositiva del Acta de Deuda N° A 1821-2012 de \$ 127.728,61 (Pesos Ciento Veintisiete Mil Setecientos Veintiocho con 61/100) luego de los ajustes efectuados por la Autoridad de Aplicación se redujo a \$ 28.350,51 (Pesos Veintiocho Mil Trescientos cincuenta con 51/100) tal como se puede observar en la "Planilla Determinativa N° PD 1821-2012 Acta de Deuda N° A 1821-2012 – Etapa Impugnatoria", razón por la cual considero que no le asiste razón al recurrente.

Por otro lado, el remedio intentado por el Apelante en su pretensión de obtener una declaración de inconstitucionalidad de las normas locales que regulan el régimen de agente de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no puede prosperar en ésta instancia debido a que excede la competencia de éste Tribunal.

El artículo 161 del CTP es claro al disponer que *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero*

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONEBBA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

G.P. JORGE GUSTAVO JIRENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*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, en éste caso, pretende obtener la declaración de inconstitucionalidad de las normas que, a su entender, regulan el caso, todo lo que impide (conforme lo dispuesto por el artículo 161 del CTP antes citado) que éste Tribunal pueda expedirse sobre el punto.

Por último, con relación al planteo de “*Improcedencia de la Determinación*” en lo que respecta a las operaciones que no deberían estar sujetas a percepción, reitera lo expuesto en la impugnación en lo relativo a que no todas las operaciones fueron realizadas dentro del ámbito de la provincia de Tucumán, pero observamos que en éste punto tampoco aportó la debida probanza documental que así lo acredite. Por ello éste planteo también debe ser rechazado.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **CARLINO HNOS. S.A.** en contra de la Resolución N° D 284/18 de fecha 10.07.2018, **DEJANDO FIRME** la misma de acuerdo a la “Planilla Determinativa N° PD 1821-2012 Acta de Deuda N° A 1821-2012 Etapa Impugnatoria” por un importe de \$ 28.350,51 (Pesos Veintiocho Mil Trescientos Cincuenta con 51/100) y a la Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1821-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos por un importe de \$ 2.679,38 (Dos Mil Seiscientos Setenta y Nueve con 38/100).

Así lo propongo.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Visto el resultado del precedente acuerdo,

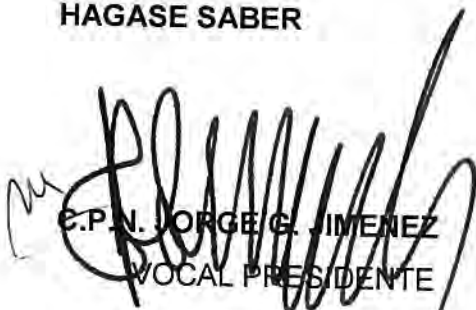
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
RESUELVE:**

**1) NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **CARLINO HNOS. S.A.** en contra de la Resolución N° D 284/18 de fecha 10.07.2018, **DEJANDO FIRME** la misma de acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 1821-2012 Acta de Deuda N° A 1821-2012 Etapa Impugnatoria" por un importe de \$ 28.350,51 (Pesos Veintiocho Mil Trescientos Cincuenta con 51/100), y a la "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1821-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos" por un importe de \$ 2.679,38 (Dos Mil Seiscientos Setenta y Nueve con 38/100); de acuerdo a los motivos expuestos en los considerandos de la presente.

**2) REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE,** oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVÉSE.**

M.V.G.

**HAGASE SABER**



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



DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL



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

**ANTE MI**