

SENTENCIA N° 577 /19

Expte. N° 558/926-2018
N° 33.364/376-D-2012 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 días del mes de Mayo 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 "**AMX ARGENTINA S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 558/926-2018 (Expte. N° 33.364 /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 1/5 se presenta el Federico J. A. Colombres, en su carácter de apoderado de la firma e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 363/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 08.08.2018 obrante a fs.1472/1474 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **AMX ARGENTINA S.A. CUIT N° 30-66328849-7** contra el Actá de Deuda N° A 1583-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, confirmándose la misma de acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 1583-2012 – Acta de Deuda N° A 1583-2012 – Etapa Impugnatoria", **2) DECLARAR ABSTRACTO** el descargo interpuesto contra el sumario instruido N° M 1583-2012.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 04.09.2018 a fs. 1/5 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

En su presentación plantea la inconstitucionalidad de la normativa que rige a los agentes de percepción y hace referencia a la imposibilidad de declarar la misma por parte de la Autoridad de Aplicación por lo que reclama que sea abordada por éste Tribunal.

Reitera lo manifestado en el escrito impugnatorio respecto de la Nota de Crédito emitida a Telefónica Móviles de Argentina SA, debido a que la resolución apelada no valida la anulación atento que al momento de la emisión de la Nota de Crédito, ya se habría ingresado la percepción, lo cual indica que viola la razonable interpretación de la norma.

Cita luego el artículo 6° de la RG (DGR) N°86/00 e indica que, según su interpretación, las operaciones comerciales solo pueden anularse: i) si se emite la nota de crédito, ii) si dicha nota se emite dentro del mes de facturación o antes del vencimiento, iii) que no se hayan depositado las percepciones de la operación facturada. Considera que la resolución es la que establece el plazo para emitir una nota de crédito, por lo que concluye que la citada normativa carece de sustento legal por falta de razonabilidad, ya que otorga un insignificante plazo para anular una operación mediante una nota de crédito, lo que sería contrario a la dinámica del comercio y del sentido lógico de las cosas.

Considera que al vencerse ese plazo y haberse depositado la percepción de la factura que posteriormente se anula, el Agente pierde el derecho de incluir en la nota de crédito el importe de la percepción declarada y pagada y por consiguiente recuperarla, con lo cual tales sumas quedarían en poder del Fisco, perdiendo el sujeto percibido en consecuencia esa suma sin que pueda recuperarlas con la emisión de la Nota de Crédito o bien pedir las por repetición, castigando al contribuyente que anula una operación en un plazo diferente al establecido por ley, generando un perjuicio patrimonial de severas consecuencias de imposible reparación, al prohibir recuperarlas emitiendo una nota de crédito.

Concluye que esta situación genera que al haberse anulado la factura emitida el 27.12.2007 el día 09.01.2008, antes del vencimiento de la DDJJ del impuesto sobre los Ingresos Brutos de la firma Telefónica Móviles Argentina SA, ésta no incluyó en su DDJJ ese monto de percepción como pago a cuenta, ya que consideró que la factura se encontraba anulada al vencimiento de su DDJJ del período 12/2007 ocurrido el 23.01.2008, en consecuencia considera que la normativa adolece de inconstitucionalidad subsanable.

Plantea la inconstitucionalidad por violación al régimen federal porque el artículo ° de la RG 86/00 al determinar que luego de vencidos los plazos para emitir nota de crédito por una operación anulada no se pueden acreditar las percepciones consignadas en la factura abrogando el derecho a repetir, desnaturalizando los institutos de la compensación y de la repetición dando paso a una expropiación encubierta bajo una mera excusa reglamentaria.

También plantea la inconstitucionalidad por violación del principio de razonabilidad al considerar que la DGR bajo el pretexto de reglamentar el modo de percepción de los impuestos establecidos por la Provincia desnaturaliza en modo absoluto los derechos de compensación y repetición consagrados por normativa de jerarquía federal y sobre el derecho de propiedad.

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

III. Que a fojas 18/20 del Expte N° 558/926-2018 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.

Indica que la interpretación y análisis de la normativa sobre la nota de crédito que claramente ya fue tratado en la resolución apelada, porque no se valida la NC para el cómputo de la percepción. Por ello sostiene que no resulta modificación alguna a la determinación ya que los argumentos esgrimidos son idénticos a los expuestos en la instancia anterior.

Aclara que el apelante realiza una interpretación de la norma, ya que ésta establece la oportunidad en la cual se debe practicar la percepción, la cual es recibida por el sujeto pasible de la misma, constituyendo para éste un pago a cuenta en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en los términos del artículo 9° de la RG (DGR) N°86/00. Lo cual no genera en ningún momento un perjuicio económico al sujeto percibido, sino por el contrario constituye un derecho

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE

adquirido para el mismo de tomar a cuenta del gravamen que este debe tributar por sus ventas en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos para dicho período, por lo tanto habiendo transcurrido dicho plazo y salvaguardando el derecho otorgado al sujeto pasible, la norma prevé no incluir percepción en notas de crédito que fueron emitidas con posterioridad a la presentación e ingreso por parte del Agente de Percepción en sus correspondientes DDJJ con lo cual, ésta circunstancia, constituye más que un perjuicio un beneficio para el sujeto pasible de percepción. Sostiene que la no inclusión de la percepción en la nota de crédito, no implica que el sujeto no deba considerarla como tal en sus registros, es decir el importe de la devolución, bonificación, descuento, quita o anulación de la transacción comercial efectuada con el Agente, ya que la norma no prevé esta circunstancia sino la oportunidad en la que se debe practicar la percepción.

Por lo expuesto concluye que los argumentos esgrimidos por el recurrente son improcedentes ya que se encuentran alejados de la correcta interpretación de la norma, y lo rechaza lisa y llanamente.

Con relación a la inconstitucionalidad del artículo 6° de la RG N° 86/00 reclamada, fundada en la supuesta violación al régimen federal, por violación del principio de razonabilidad y de los derechos de compensación, repetición y de propiedad consagrados por normativa de jerarquía federal, solicita la aplicación de lo establecido por el artículo 161 del CTP.

Sostiene que la resolución dictada oportunamente se encuentra fundada, basada en los antecedentes de hecho y en el marco legal aplicable al caso, elementos explicitados de manera completa y suficiente a lo largo de las actuaciones administrativas.

Finalmente solicita que éste Tribunal no haga lugar al recurso interpuesto contra de la Resolución N° D 363-18.

IV. A fojas 26/27 del Expte N° 558/926-2018 obra Sentencia Interlocutoria N° 865/18 del 18.12.2018 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 363/18 de fecha 08.08.2018, 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.

En relación a la detracción de la base imponible del importe a percibir, a través de la Nota de Crédito, el artículo 6° de la RG (DGR) N°86/00, hace hincapié en la fecha en la que se emiten las mismas y que en ella se discrimine e identifique la factura o documento equivalente que da origen a la percepción. En ese sentido destaca tres momentos, dependiendo del momento de emisión de la Nota de Crédito:

- 1) Si fuera emitida dentro del propio mes en el que se realizó la operación sujeta a percepción, se incluirá en la misma proporción correspondiente a la percepción practicada oportunamente.
- 2) Si fuera emitida en el mes siguiente al de la operación que originó la percepción y hasta el vencimiento original para la presentación de la correspondiente declaración jurada **o hasta la fecha de su presentación si esta fuera anterior a dicho vencimiento**. Sólo se admitirá incluir la percepción practicada si su emisión fura producto de la devolución total de los bienes transados o de la total anulación de la respectiva transacción comercial.
- 3) Si fuera emitida con posterioridad a lo indicado en el apartado N°2, **no deberá incluirse en la misma proporción alguna de la percepción realizada oportunamente**.


Al respecto, se observa en el presente caso, que la operación en cuestión con la firma Telefónica Móviles Argentina SA fue realizada a través de la Factura N° 0003-00066624 el día 27.12.2007 y la correspondiente Nota de Crédito N° 0003-00067286 fue emitida el día 09.01.2008. Si bien el vencimiento para la presentación de la Declaración Jurada de Agente de Percepción del período 12/2007 operó el día 18.01.2008, consta en el sistema de la DGR que el Agente realizó la misma el día 07.01.2008, es decir con anterioridad a la fecha de emisión de la Nota de Crédito en discusión; razón por la cual el Agente debería haber emitido la Nota de Crédito sin consignar el importe de la percepción.



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



JORGE GUSTAVO JIMENEZ

Por lo expuesto, y de acuerdo a la aplicación de la norma que regula la determinación del Régimen de Percepción a través de la RG (DGR) N° 86/00, en éste caso en lo que respecta a las deducciones admitidas en el artículo 6°; es que éste Tribunal comparte el criterio adoptado por la Autoridad de Aplicación razón por la cual la percepción correspondiente a la Nota de Crédito en cuestión no resulta deducible y por lo tanto el planteo debe ser rechazado.

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 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 todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **AMX ARGENTINA S.A.** en contra de la Resolución N° D 363-18 de fecha 08.08.2018, **DEJANDO FIRME** la misma de acuerdo a la “Planilla Determinativa N° PD 1583-2012 Acta de Deuda N° A 1583-2012 Etapa Impugnatoria” por un importe de \$ 28.857,14 (Pesos Veintiocho Mil Ochocientos Cincuenta Siete con 14/100) y a la Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1583-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos –Etapa Impugnatoria por un importe de \$ 823.09 (Pesos Ochocientos Veintitrés con 09/100).

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.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

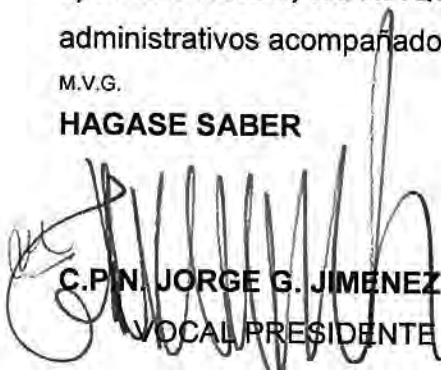
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1) NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente **AMX ARGENTINA S.A.** en contra de la Resolución N° D 363-18 de fecha 08.08.2018; **DEJANDO FIRME** la misma de acuerdo a la "Planilla Determinativa N° PD 1583-2012 Acta de Deuda N° A 1583-2012 Etapa Impugnatoria" por un importe de \$ 28.857,14 (Pesos Veintiocho Mil Ochocientos Cincuenta Siete con 14/100) y a la Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1583-2012 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos –Etapa Impugnatoria por un importe de \$ 823.09 (Pesos Ochocientos Veintitrés con 09/100); de acuerdo a los motivos expuestos en los considerandos de la presente.

2) REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE**.

M.V.G.

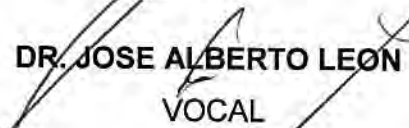
HAGASE SABER



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



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI



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

