

SENTENCIA N° 741/19

Expte.: 893/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 13 días del mes de *septiembre* 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: "BAYER S.A. S/RECURSO DE APELACION", N° 893/926/2018 (55096-376-D-2017 – 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. 01/09 del expte se presenta el Dr. Pablo Bulacio Paz en carácter de apoderado del contribuyente BAYER S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 623/18, de fecha 28.11.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 944/970 del expte DGR N° 55096/376-D-2017.

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 2817-2017 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos-Agente de Percepción, en sus art. 2° y 3°, intimar el cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme planillas que adjunta, y en su art. 4° dejar sin efecto el sumario instruido n° M 2817-2017.

El apelante considera que la Resolución General N° 86/00, que reglamenta el Régimen de Percepción es inconstitucional y solicita que este Tribunal, en su carácter de organismo público con autarquía jurídica y financiera, lo declare como

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

tal. Cita el fallo "Abastecedora del Norte" dictado en ese sentido por la Corte Suprema de Justicia de la Provincia.

Plantea que, para el caso hipotético que no se declare la inconstitucionalidad, corresponde se aplique lo resuelto en otro fallo dictado por el mismo Tribunal; el caso "Bercovich", en virtud del cual se estableció la obligatoriedad de que la DGR convoque a los obligados principales; lo cual considera que no aconteció en las presentes actuaciones.

Se agravia también de la metodología aplicada por la DGR al efectuar el cálculo de los intereses, que considera que toma como fecha de corte el momento en el cual el cliente de Bayer agota su "saldo a favor"; debiendo tomar, en cambio, el momento de la cancelación e ingreso del impuesto determinado; lo que atentaría contra su derecho de defensa y de propiedad; viciando a la resolución recurrida de nulidad en los términos del art. 48. Cita una sentencia dictada por este Tribunal en otro caso contra Bayer, en la cual se recepcionó lo sostenido por el apelante. Ofrece prueba documental, documental en poder de terceros e informativa.

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

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. Sin perjuicio de ello, realiza un nuevo ajuste a la determinación oportunamente realizada.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fojas 46 obra Sentencia Interlocutoria N° 698/19 del 26/08/2019 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 623/18 resulta ajustada a derecho.

En relación con el planteo de la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00, corresponde tener en cuenta que el art 161 del CTP establece 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."*

Atento a ello, corresponde analizar si el fallo dictado en los autos "Abastecedora del Norte", citado por el apelante, puede ser aplicado al caso de marras. Si bien en la sentencia definitiva se resuelve la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00; la situación que se verifica no es la misma que ocurre en el presente caso. Abastecedora del Norte cuando fue designada como agente de percepción, inició una demanda contra la Provincia reclamando la nulidad de dicha designación y la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00, es decir nunca actuó como agente de percepción del impuesto sobre los Ingresos Brutos; en cambio Bayer, se desempeña en ese carácter desde el 01/03/2001, sin haber realizado ningún tipo de reclamo contra la resolución que lo designara.

La pretensión del apelante de que se declare la inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00, vulnera la teoría de los actos propios; atento a que, Bayer fue designado como agente de percepción en marzo de 2001 y desde esa fecha, el apelante se desempeña en esa función, sin haber impugnado la designación ni opuesto a las obligaciones que dicha designación conllevaban. Estamos frente a actos inequívocos del contribuyente al haber percibido a sus clientes en las ventas que realizaba, si encuadraba en las disposiciones de dicha resolución.

Esta conducta, generó en el Fisco la convicción de que Bayer se encontraba cumpliendo con sus obligaciones y que de esa manera lo continuaría haciendo.

Sin embargo, en esta oportunidad y luego de transcurridos 18 años de actuar de una manera pretende que este Tribunal declare que es inconstitucional la Resolución General que reglamenta la actuación de los agentes de percepción, considerando, repito, después de 18 años, que ahora no corresponde que deba

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

realizarle percepciones a sus clientes porque ello vulnera principios constitucionales.

Claramente en este caso, el contribuyente apelante no puede ir contra sus propios actos y pretender que se aplique al caso el fallo dictado en Abastecedora del Norte, ya que amén de no tratarse de la misma situación fáctica, vulneraría la teoría de los actos propios.

Respecto de que no se le habría dado participación a los clientes, ni verificado que la totalidad de los mismos hubiesen ingresado el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente; deviene abstracto su tratamiento; ya que tanto en el acta de deuda como en la resolución apelada se dejó constancia de que fue efectuado un análisis de las operaciones sujetas a percepción, resultando excluidas de dicha determinación las percepciones no realizadas correspondientes a clientes que presentaron e ingresaron la totalidad del impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente. Este análisis fue realizado respecto de todas las operaciones sujetas a percepción y se detalló lo mismo en los CD que fueron acompañados tanto al momento de dictar el Acta de Deuda como cuando se le notificó la Resolución que ahora impugna.

Por último en relación con la improcedencia a la forma 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 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.

La manera de cálculo pretendida por el apelante no tiene asidero alguno; inclusive la sentencia citada por su parte en virtud de la cual este Tribunal habría dado acogida a su planteo, no sería tal. Como bien cita en su recurso, este TFA ordenó a la DGR que, para el caso en que se hubiera constatado que el sujeto pasivo de la obligación presentó la declaración jurada e ingresó la totalidad del impuesto,

proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes desde la fecha de vencimiento de los importes dejados de percibir hasta la fecha del efectivo ingreso por parte del obligado principal. Esto, que el apelante quiere que le sea aplicado en el presente caso, no es ni más ni menos que lo que efectivamente realizó la DGR, al haber determinado los intereses correspondiente al tiempo transcurrido entre el vencimiento de su obligación como agente de percepción y el efectivo ingreso por parte de su cliente.

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

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por BAYER S.A., C.U.I.T. 30-50381106-1, en contra de la Resolución D-623/18 de fecha 28/11/2018 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.
- 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.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

- 1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **BAYER S.A., C.U.I.T. 30-50381106-1**, en contra de la Resolución D-623/18 de fecha 28/11/2018 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

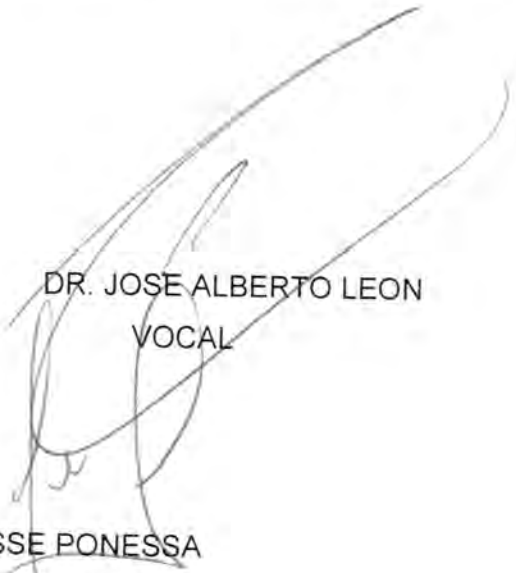
CONFIRMAR la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.


2. REGISTRAR, NOTIFICAR, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER.

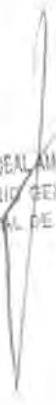
M.F.L.


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


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION