

SENTENCIA N° 985/19

Expte. N° 252/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 26 días del mes de diciembre 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, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **COMPAÑÍA DE ALIMENTOS FARGO S.A. s/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 252/926/2019 (Expte DGR N° 52008/376/R/2017) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.-

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. A fojas 457/466 del Expediente N° 52008/376/R/2017, el apoderado de la firma recurrente, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 93/19 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 14.03.2019 obrante a fs. 454/455 de dicho expediente. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación, interpuesta por la firma COMPAÑÍA DE ALIMENTOS FARGO S.A., CUIT N° 30-69231702-1, con domicilio en Ruta Panamericana y Marcos Sastre, El Talar – Partido de Tigre, de la Provincia de Buenos Aires, al Acta de Deuda N° A 3406-2017, confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, confirmándose la misma y DEJAR SIN EFECTO el Sumario instruido N° M 3406-2017.

El apelante manifiesta que:

- La Administración ha omitido tratar planteos que fueron formulados de manera específica y concreta, dejándolos sin resolver. En ese sentido se trataría de una decisión arbitraria, que carecería de fundamento y por lo tanto refleja el vicio de la ausencia de motivación del acto administrativo, lo que provocaría la nulidad.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

- Existió por parte de la D.G.R. una aplicación retroactiva de la Resolución General 82/2014, publicada en el Boletín Oficial el día 26 de noviembre de 2014. Por lo tanto, resulta nulo el acto impugnado por no fundarse en la norma vigente en el momento de su resolución, violando el principio de irretroactividad en materia tributaria.
- Se ha producido una violación del Régimen Federal de Gobierno. Al pretender exigirse el deber de actuar como agente de percepción, por operaciones concertadas con clientes que no tienen domicilio en Tucumán, ni se trata de ventas destinadas al territorio provincial, se ha cristalizado un exceso en la Autoridad de Aplicación con relación a las facultades reconocidas a la Provincia de Tucumán, en la Constitución Nacional. Cita jurisprudencia.
- Considera que alguno de los clientes de Fargo no son contribuyentes de la provincia de Tucumán, por consiguiente, en el caso de tales clientes no correspondía practicar percepción alguna, por carencia absoluta de vínculo jurídico con el territorio provincial.
- No se ha dado cumplimiento con la citación de sus clientes en el presente procedimiento, en los términos de los fallos dictados por la Excm. Corte Provincial, "Jose Farias e Hijos S.R.L." (Sentencia N° 1316/08) y "Bercovich" (Sentencia N° 135/2014).
- Debe aplicarse el art. 707 del Código Civil, según el cual "Si la deuda se extinguiere con respecto a uno de los deudores, la extinción se opera para ambos", para aquellas obligaciones anteriores a la fecha de entrada en vigencia del Código Civil y Comercial de la Nación, debiendo aplicarse los arts. 833 y siguientes de dicho código, con relación a las posteriores.
- Es inadmisibles el criterio aplicado por la D.G.R. para formular la discriminación que funda su reclamo: si el contribuyente presentó su declaración tributaria, y su contenido expresa un monto de impuesto a pagar, pero dicho saldo es extinguido mediante cualquier otro medio diverso del pago en dinero, dicha operación extintiva no puede ser despreciada por la Administración.
- Con relación a la posibilidad de reclamar los intereses contemplados en el art. 50 del C.T.P., dicha posibilidad resulta violatoria de la prohibición de anatocismo contenida en el art. 770 del C.C. y C.N.
- También con relación a los intereses, deberían correr únicamente en entre la fecha de vencimiento del plazo para el ingreso de las percepciones, y la fecha

de presentación de la declaración jurada por parte del contribuyente, sin importar que el saldo resultante de tal declaración haya sido extinguido mediante la entrega de sumas de dinero o cualquier otro medio extintivo válido.

- Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

II. Que a fojas 01/08, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, 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.

En cuanto a los agravios planteados expresa que:

- La Resolución atacada se encuentra debidamente fundamentada, dado que en la misma se explica suficientemente la documentación tenida en cuenta, las conclusiones que surgen a partir de su análisis, el motivo que origina la determinación impositiva practicada, la conformación de las bases imponibles, las alícuotas aplicadas y las normas legales tenidas en cuenta, considerando que la misma se ajusta a derecho, motivo por el cual, el planteo de nulidad interpuesto en este punto merece el rechazo liso y llano, ya que la Resolución D 93/19, cumple con todos los recaudos previstos en el art. 102 del C.T.P., así como la Ley de Procedimiento Administrativo.

- Con relación a la RG N° 82/14, la interpretación que efectúa el recurrente es errónea. El cuarto párrafo del artículo 1° de la RG (DGR) n° 86/00 y sus modificatorias, introducido por la citada RG (DGR) N° 82/14 (BO 26/11/14), vino a dejar debidamente aclarada una disposición que ya resultaba de aplicación conforme a modificaciones establecidas por la RG 116/2010 para una correcta aplicación de los regímenes generales de percepción, con la única finalidad que el Agente de percepción cumpla, en el marco del régimen de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán.

- La RG 116/2010 vigente a partir del 01/09/2010 inclusive, redefine el alcance del régimen de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de los Agentes de Percepción de extraña jurisdicción (en este caso Cia. De Alimentos Fargo S.A.), contemplando al mismo tiempo una base de cálculo diferencial sujeta a percepción.

- En lo que respecta al agravio de la violación del Régimen Federal de Gobierno, la determinación se encuentra ajustada a derecho y que todos los sujetos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

incluidos en la Determinación de Oficio atacada registran inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Jurisdicción Tucumán, ya sea como contribuyentes locales o bajo el régimen de Convenio Multilateral (con sede o alta en la provincia) o domiciliados en ella. situación no derribada en autos, y que es conocida por el Agente.

- Respecto de la supuesta duplicación de la obligación tributaria, sugerida por el recurrente, ha sido debidamente considerada la información emergente de nuestro sistemas informáticos respecto de si los sujetos pasibles de percepción registran o no presentaciones de las DD.JJ. del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, así como si el gravamen fue o no cancelado.
- Que si integró a los sujetos pasibles (al procedimiento), al considerar la información correspondiente y los CM 05 presentado por cada uno de los mismos.
- Requiere la aplicación de los fallos de la C.S.J.N. "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI" y "Cintafón S.R.L. s/Recurso de Apelación".
- Por último, sostiene que la aplicación de intereses es avalada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia, en las actuaciones "Siner S.A....", agregando que dichos intereses resarcitorios debe correr desde la fecha de vencimiento del ingreso de los importes dejados de percibir, hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal).
- Ofrece prueba y hace reserva federal del caso y sostiene que el recurso debe ser rechazado en su totalidad.

III. A fojas 21 obra Sentencia N° 748/19 dictada por este Tribunal el 17.09.2019, donde se tiene por presentado el recurso de apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se dispone autos para sentencia. A fs. 22/23 se adjuntan cédulas de notificación correspondientes de ambas partes, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

IV. Corresponde a continuación, entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 93/19 se encuentra ajustada a derecho.

En lo que refiere al planteo de aplicación retroactiva de la Resolución General N° 82/2014, publicada en el Boletín Oficial el día 26 de Noviembre de 2014, la cual agrega el deber de los agentes de percepción de realizar dicha faena con relación a las operaciones efectuadas con sujetos inscriptos en el Régimen de Convenio

Multilateral con jurisdicción sede fuera de Tucumán y alta en la misma, debo afirmar que resulta improcedente.

En efecto, la supuesta retroactividad denunciada por el apelante, no es tal. Ello surge del acto administrativo de determinación de oficio, en el cual, se hace expresa referencia a la aplicación de la Resolución General N° 116/2010 (fs. 189). Coincido con lo expresado por la D.G.R. en su responde, en cuanto a que el cuarto párrafo del artículo 1° de la RG (DGR) n° 86/00 y sus modificatorias, introducido por la citada RG (DGR) N° 82/14 (BO 26/11/14), vino a dejar debidamente aclarada una disposición que ya resultaba de aplicación conforme a la normativa vigente hasta ese momento de acuerdo a las modificaciones establecidas por la RG 116/2010 para una correcta aplicación de los regímenes generales de percepción, con la única finalidad que el Agente de percepción cumpla, en el marco del régimen de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Tucumán.

La RG 116/2010 vigente a partir del 01/09/2010 inclusive, redefine el alcance del régimen de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de los Agentes de Percepción de extraña jurisdicción (en este caso Cia. De Alimentos Fargo S.A.), contemplando al mismo tiempo una base de cálculo diferencial sujeta a percepción.

En razón de ello, el acto cuestionado al señalar que en la determinación de oficio se aplicó la normativa vigente, resulta correcto, en mérito a las Resoluciones Generales N° 86/00, N° 116/10 y N° 82/14, todas ellas referenciadas en dicho acto, rechazándose el agravio en este punto.

El recurrente esgrime en su recurso que se ha producido una violación del Régimen Federal de Gobierno, ya que la norma aplicable establece un deber de actuación relativo a un sujeto no domiciliado en la Provincia, relativo a operaciones que tampoco tienen punto de contacto alguno con el territorio provincial.

Sin perjuicio de ello, del análisis del detalle de operaciones contenidas en la determinación de oficio obrante en soporte magnético C.D. a fs. 160 del expediente (D.G.R.) surge que todos los sujetos incluidos en la Determinación de oficio practicada, registran inscripción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Jurisdicción Tucumán, ya sea como contribuyentes locales o bajo el Régimen de Convenio Multilateral (con sede o alta en la Provincia) o domiciliados en ella,

atento a lo cual, detentan sustento territorial en la misma, situación que no ha sido desvirtuada en autos, atento a la casi nula actividad probatoria del recurrente.

El apelante, en esta etapa, no ha producido prueba alguna tendiente a demostrar la falta de sustento territorial de aquellas operaciones a las cuales, se refiere en forma genérica. Encontrándose la carga de la prueba en cabeza del impugnante por mandato expreso de la ley, la falta de actividad probatoria en estas actuaciones, sella la suerte adversa de su agravio (art. 121 del C.T.P.)

Es por ello que la Resolución cuestionada, no adolece de vicio alguno; se encuentra ajustada estrictamente a lo dispuesto por la Resolución N° 86/00 y sus modificatorias y complementarias, entre ellas, la Resolución N° 116/2010, debiendo rechazarse el planteo del apelante.

En lo referente al agravio titulado, "duplicación de la obligación tributaria", considero que la actuación de la autoridad de Aplicación se encuentra ajustada a derecho.

Resulta claro que, a los efectos de la determinación, se considera por parte de la D.G.R., que deben incluirse aquellas operaciones sobre las cuales los contribuyentes directos del impuesto, no registran presentación de DD.JJ. o que registran presentación de la misma pero no cancelaron el gravamen o lo cancelaron parcialmente. Las restantes operaciones son excluidas en el Acta de Deuda N° A 3406/2017.

De esta manera, se advierte el cumplimiento por parte del organismo fiscal, con la integración de los sujetos incluidos en la determinación dispuesta en los antecedentes jurisprudenciales "Jose Farias e Hijos S.R.L." y "Bercovich", contemplando en la determinación de oficio practicada, la información emergente del sistema informático respecto al cumplimiento de éstos en la presentación de las DD.JJ. y pago de las mismas.

La relación jurídico tributaria puede definirse como un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas que regulan las obligaciones tributarias que permiten al fisco - como sujeto activo- la pretensión de una prestación tributaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a él. Por fuera del sujeto pasivo que asume la condición de contribuyente por haber realizado el hecho imponible previsto en la ley, existen otros sujetos en los que la ley, sin excluir de la relación tributaria al contribuyente, coloca a su lado a un tercero que si bien es ajeno al hecho imponible, se encuentra obligado al pago del tributo en

virtud de una disposición legal. Esta coexistencia se rige por el régimen de solidaridad tributaria y los terceros intervinientes son denominados responsables por deuda ajena (art. 29 C.T.P.) dentro de los cuales se inscriben los agentes de retención y de percepción.

En virtud de esta solidaridad, el fisco puede exigir indistintamente al obligado principal como al solidario la totalidad de la deuda

En sentido coincidente con la postura del apelante, si el Agente de Percepción no cumple con el deber de percibir, es responsable del ingreso del impuesto debido, pero puede librarse de tal obligación mediante la acreditación que el contribuyente directo ingresó las sumas respectivas.

Lo dicho tiene sustento en los artículos 33 y 25 del C.T.P. que respecto a la responsabilidad de los agentes y los efectos de su relación solidaria con el obligado principal establecen:

Artículo 33: "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 (...)". Los efectos de dicha solidaridad están contemplados en el Artículo 25 del C.T.P. en los siguientes términos: "1 La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores a elección del sujeto activo. 2. El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás (...)".

La Corte Suprema de Tucumán, en autos "José Farías E Hijos S.R.L. vs. Gobierno de la provincia de Tucumán DGR s/revocación" (22-12-2008, Sentencia N° 1316) y también en "Bercovich S.A.C.I.F.I.A. vs Provincia de Tucumán s/Nulidad/Revocación" (14-3-2014, Sentencia N° 185), siguiendo a Héctor B. Villegas ("Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Desalma, Buenos Aires, 1998, págs. 255 y vta.) señaló que son sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria: a) el contribuyente, que es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo en si mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio; b) el sustituto, que es aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible que, sin embargo, por disposición de la ley, ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazando a este último de la relación jurídica tributaria. El sustituto es, por lo tanto, quien paga "en lugar de"; c) Responsable solidario es el tercero, también ajeno al acaecimiento del hecho imponible, pero a quien la ley le ordena pagar el tributo

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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


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

derivado de este. A diferencia del anterior, no excluye de la relación jurídica al destinatario legal tributario, que al ser el deudor a título propio y mantener la obligación de pagar el tributo en virtud de la solidaridad, es sujeto pasivo a título de "contribuyente". El responsable solidario es, por tanto, un sujeto pasivo a título ajeno que está "al lado de".

Al abordar el tema de los responsables solidarios, manifiesta que si la ley crea un responsable solidario, el destinatario legal del tributo permanece dentro de la relación jurídica bajo la denominación de contribuyente. Surge entonces un doble vínculo de obligación cuyo objeto (la prestación tributaria) es único. Ambos vínculos (fisco con contribuyente y fisco con responsable solidario) son autónomos pero integran una sola relación jurídica por identidad de objeto. Por eso, ambos vínculos, si bien autónomos (en el sentido que el fisco puede exigir indistintamente a ambos sujetos pasivos la totalidad de la prestación tributaria), son interdependientes, en el sentido que extinguida la obligación sustancial para uno de los dos sujetos pasivos, queda también extinguida para el otro (cfr. ob. cit., pág. 259).

En cuanto al tema específico de los agentes de retención o percepción expresa que ambos son sujetos de la relación jurídica tributaria principal por deuda ajena, y que no se puede decir a priori si son responsables solidarios o sustitutos. Si el legislador los crea, pero a su lado deja al contribuyente, serán responsables solidarios, siendo este el criterio general que impera en la legislación argentina. Pero si el contribuyente no los acompaña en la sujeción pasiva, serán sustitutos (cfr. ob. cit., pág. 260).

El carácter solidario del agente que incumple su obligación de percibir, se acredita desde el momento que la Administración verifica la falta de presentación de la DD. JJ. por parte del contribuyente, o presentada la misma se comprueba la falta de pago del tributo o su cumplimiento parcial.

En el presente caso, dicho análisis se efectuó por parte de la D.G.R., y ello se encuentra especificado en la determinación cuestionada, razón por la cual cabe el rechazo del agravio.

Por último, en lo que refiere a los intereses, debe advertirse primeramente, que la implementación de los regímenes de retención/percepción en la fuente, tienen como doble finalidad la recaudación anticipada de los tributos por parte del Organismo Fiscal y a su vez, constituyen una herramienta para evitar o atenuar la

evasión fiscal (se presume que a través de ellos el Fisco toma conocimiento previo de la existencia de la operación sujeta a dichos regímenes y que esto minimiza o anula el riesgo de que el sujeto pasible no la declare posteriormente en oportunidad de determinar el tributo correspondiente), no es menos cierto que la retención/percepción constituye para el sujeto pasible un ingreso a cuenta de la obligación final del período de que se trate. Y en este contexto, si bien la retención/percepción en la fuente no fue oportunamente efectuada, si el sujeto pasivo del tributo (contribuyente) cumplió con su obligación de ingresar el impuesto en su justa medida a través de la presentación de la DD.JJ., entonces la obligación tributaria se encuentra satisfecha en cabeza de quien se verifica el hecho imponible sujeto al pago del impuesto. Y mal podría exigirse al agente de retención/percepción, con posterioridad al acaecimiento de dicha circunstancia, el ingreso de una suma (capital) a cuenta de una obligación tributaria que ya se encuentra plenamente cumplida.

Ello no obsta sin embargo, que el Fisco pueda reclamar a los Agentes de Percepción los intereses resarcitorios por la falta de ingreso oportuno a las arcas fiscales, fundado en el incumplimiento de las obligaciones en cabeza de los sujetos que, debiendo actuar como tales, no lo hicieron.

Sin perjuicio de la referencia que efectúa el apelante al art. 770 del C.C. y C.N., y su interpretación sobre la "disposición legal" a la que refiere el inciso "d" de dicha norma, direccionada a la cuestión del anatocismo y por lo tanto extraña a la cuestión planteada en autos, entiendo que en el presente caso, los intereses que se determinan al Agente de Percepción, encuentra sustento en el perjuicio financiero que genera al Fisco el incumplimiento de las obligaciones a su cargo, de percibir y transferir esa percepción a la D.G.R., a la fecha de su vencimiento.

Sin embargo, manteniendo como fecha de inicio del cómputo de los intereses, la fecha de vencimiento de la obligación del Agente, en un reexamen de la cuestión, adelanto el cambio de criterio que esta vocalía ha sostenido desde el precedente "Siner S.A. s/Recurso de Apelación" Expte. N° 8876/376/D/12, reiterado en "Panpack S.A. s/Recurso de Apelación" Sentencia N° 296/17, "Massalin Particulares S.R.L. s/Recurso de Apelación" Sentencia N° 560/17 y "PBBPolisur S.A. s/Recurso de Apelación" Sentencia N° 147/17, entre otras, en la determinación de la fecha hasta la cual, debe practicarse la planilla de intereses que debe abonar el Agente.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

En los antecedentes mencionados se sostuvo que los intereses debían calcularse hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal).

Reexaminando el tema, observo que si el contribuyente ingresa el impuesto a la fecha de su vencimiento (que es posterior al vencimiento del Agente), la cuestión no suscita ningún inconveniente. Ahora, si el ingreso se produce en forma posterior al vencimiento, el contribuyente debe abonar un interés por cada día de mora en el cumplimiento de sus obligaciones.

En dichos casos, como el contribuyente abona un interés moratorio por el tiempo de demora en el efectivo ingreso del impuesto (desde la fecha de su vencimiento), la pretensión de la D.G.R. de exigir al Agente el pago de un interés por el mismo período que le exige al contribuyente, implica una doble imposición que no puede ser soslayada por este Tribunal. Ya he sostenido en esta Resolución que en el caso de los Agentes, se establece con el Fisco un doble vínculo de obligación cuyo objeto (la prestación tributaria) es único. Y es por ello que el interés que genera esa prestación tributaria (pago del impuesto) no puede serle exigido acumuladamente a cada uno de los sujetos que integran la relación jurídica tributaria.

Es decir, a partir del vencimiento de la obligación del contribuyente, es éste el que debe pagar el interés moratorio, ya que el perjuicio que acarrea al Fisco la falta del ingreso en tiempo y forma del impuesto, es imputable al mismo. Ahora bien, no puede pretenderse que el Agente abone un interés moratorio a partir de dicha fecha, ya que no solo existiría una doble imposición por parte de la D.G.R., sino que dicha pretensión carecería de causa y por lo tanto, resultaría nula.

En razón de lo expuesto, sostengo que los intereses que adeuda el Agente de percepción, deben computarse desde la fecha de vencimiento de su obligación de ingresar la percepción, hasta el vencimiento de la obligación del contribuyente de ingresar el impuesto.

Por ello, concluyo que corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de apelación Interpuesto por Compañía de Alimentos Fargo S.A., en contra de la Resolución N° D 93/19 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 14.03.2019, únicamente en lo que se refiere a la impugnación de la planilla anexa de intereses resarcitorios del Acta de Deuda N° A 3406-2017 y CONFIRMAR la

planilla anexa Acta de Deuda N° A 3406-2017, confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción. Así voto.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo:

I.- Comparto la reseña de los antecedentes consignados en los puntos I°, II° y III° del voto que precede, y formuló disidencia parcial con relación al encuadre jurídico de la cuestión sometida a debate expuesta en el punto IV°. Ello por los fundamentos que analizaré a continuación:

II.- En el caso bajo análisis, en relación con lo tratado por el Vocal preopinante como apartado IV, este Vocal no está de acuerdo con la manera de calcular los intereses resarcitorios adeudados por el agente en relación con las operaciones que fueran excluidas de la determinación por haber sido canceladas por los contribuyentes (obligados principales del impuesto).

La DGR considera que deben calcularse los intereses que transcurren desde el vencimiento de la obligación a cargo del agente de percepción hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente (clientes del agente).

El Vocal preopinante manifiesta que, en cambio, dichos intereses deben computarse desde la fecha de vencimiento de la obligación a cargo del agente (mismo punto de partida) y hasta la fecha del vencimiento de la obligación de los clientes para ingresar el impuesto.

Este Vocal comparte criterio con la DGR, ya que, estamos frente a dos obligaciones con el Fisco. Por un lado la del agente de percepción con la DGR y por el otro, la del contribuyente directo del impuesto con la DGR. Es decir, existen dos obligaciones tributarias diferentes.

Cada una de dichas obligaciones tiene un vencimiento diferente para efectivizar su cumplimiento. En estos autos, en ciertos casos el agente no cumplió con su obligación, ya que no efectuó la percepción correspondiente, por lo que a posteriori de la fecha de vencimiento del período en cuestión comienzan a devengarse intereses resarcitorios conforme lo establece el art. 50 del CTP. Por otra parte el contribuyente directo del impuesto, también tiene un vencimiento para el ingreso del mismo; ante lo cual pueden presentarse las siguientes situaciones: que no abone el mismo, que lo haga en tiempo y forma o que lo haga, pero con posterioridad al vencimiento de su obligación, en cuyo caso corresponden los intereses resarcitorios.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Para los supuestos en los que el agente no actuó como tal, pero el contribuyente directo presentó la declaración jurada correspondiente e ingresó la totalidad del impuesto resultante de la misma, pero con posterioridad al vencimiento previsto en el calendario impositivo; resulta procedente el reclamo al agente de los intereses devengados desde el vencimiento de la obligación a cargo del agente de percepción hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente, el que fue realizado con posterioridad al vencimiento de su obligación directa; intereses que deberán ser capitalizados hasta el momento del efectivo pago de la deuda.

Por todo lo expresado, propongo se dicte la siguiente resolución:

NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por **COMPAÑÍA DE ALIMENTOS FARGO S.A., C.U.I.T. 30-69231702-1**, en contra de la Resolución D-93/19 de fecha 14/04/2019 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 por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, **Dr. José Alberto León**, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

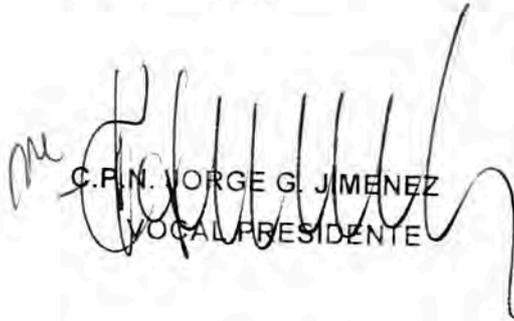
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

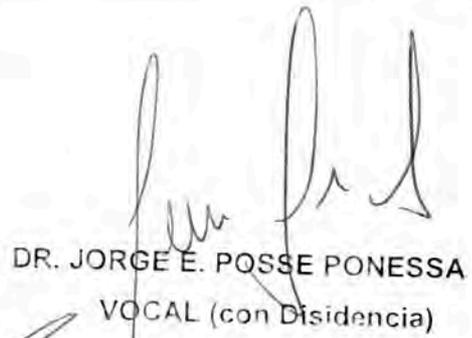
RESUELVE:

1.- NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por **COMPAÑÍA DE ALIMENTOS FARGO S.A., C.U.I.T. 30-69231702-1**, en contra de la Resolución D-93/19 de fecha 14/04/2019 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 por los motivos expuestos en los considerandos que anteceden.

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

HACER SABER


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


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL (con Disidencia)


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION