



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N°: 389 /2020

Expte. N°: 65/926/2020

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de ~~DICIEMBRE~~ de 2020, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada “VICENTIN SAIC”. **Expte. N° 65/926/2020 (Exptes. DGR N° 30503/376/V/2019; 539/1036/V/2019) 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 fs. 73/87 del Expediente D.G.R 30503/376/V/2019, el contribuyente, VICENTIN SAIC, CUIT N° 30-50095962-9, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° M 2699/19 de la Dirección General de Rentas de fecha 11/11/2019 (fs. 69) del expediente D.G.R Nro. 539/1036/V/2019. En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el Agente de Percepción respecto del sumario instruido a fs. 18 y APLICAR al contribuyente, una sanción de multa de \$ 46.800 (Pesos cuarenta y seis mil ochocientos), equivalente a dieciséis (16) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el impuesto sobre los Ingresos Brutos por cada uno de los periodos mensuales incumplidos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, periodos mensuales 12/2017 y 01 a 12/2018, notificada el 12/11/2019.

En primer término aduce que la infracción que consistiría en la falta de presentación de las declaraciones juradas correspondientes a los periodos 12/2017 y 01 a 12/2018, se atribuye a VICENTIN S.A.I.C en el carácter de Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que incorrectamente se le ha asignado.- Se agravia porque entiende que no le corresponde asumir la carga pública que la DGR pretende asignarle como dicho agente y por tanto los

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-8768



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

incumplimientos que pretenden sancionar resultan carentes de causa.- Cuestiona la potestad de la provincia para imponer la carga pública de actuar como agente de percepción por no contar la empresa con radicación en la jurisdicción.- Expresa que el hecho de no haber impugnado en su momento la designación como Agente de Percepción no impide que pueda efectuarlo más adelante.-

Entiende que no resultaría menester declarar la inconstitucionalidad de la resolución que dispuso que Vicentin S.A.I.C actúe como Agente de Percepción de la Provincia de Tucumán, sino que corresponde que el Tribunal declare en esta instancia la nulidad de la resolución que lo designó como agente.- Esgrime argumentos de carácter territorial, sosteniendo que al tener su sede legal, fiscal y administrativa en Santa Fe no corresponde que sea declarado Agente de Percepción en la Provincia.-

Insiste en que la Provincia carece de potestades para imponerle la carga pública de actuar como Agente de Percepción de esa provincia, y por considerar nulo el acto por el que lo designan, entiende que también lo es el acto que impone la sanción que impugna.-

Solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se deje sin efecto la multa impuesta.

II. A fojas 1/4 del Expte. de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148º del Código Tributario Provincial).

En su respuesta sostiene que el Art. 82 primer párrafo del CTP, prevé que serán sancionados los infractores a sus disposiciones, leyes tributarias especiales, decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las Resoluciones de la DGR que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables.-

Indica que en el caso particular la infracción se configura por la falta de presentación, a sus respectivas fechas de vencimiento, de las declaraciones juradas correspondientes a los anticipos 12/2017 y 01 a 12/2018 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, conforme surge de las



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

constancias de autos, sin que el apelante aporte en su recurso elemento alguno que lo desvirtúe.-

Esgrime que la firma sumariada fue designada Agente de Percepción por medio de la Resolución General N° 88/08 de fecha 04/08/2008 (63/64) que lo incorpora dentro del Anexo I de la Resolución General N° 86/00. La misma fue publicada en el Boletín Oficial en fecha 07/08/2008 y notificada al responsable en fecha 11/08/2008, por lo que no se puede alegar en esta instancia desconocimiento de la designación, no registrando cese a la fecha, por lo que entiende que como sujeto pasivo tiene el deber de cumplir con todas las obligaciones formales y/o materiales a su cargo.-

Expresa que resulta plenamente constitucional la creación de sistemas de retención, percepción y recaudación impuestos por la ley para una mejor percepción de la renta pública (Art. 101 inc. 13 de la Cons. Nac.)- Que surge evidente la legitimidad y constitucionalidad del régimen de percepción establecido y que el agente ha incurrido en la infracción imputada al no haber dado cumplimiento a la RG N°88/08 que incorpora a la firma dentro del Anexo I de la Resolución General N° 86/00.-

Por último, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto en base a las consideraciones que anteceden y confirmar la multa impuesta.

III. A fs. 12 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 54/20 de fecha 03/06/2020, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad que emita mi opinión.

Mediante Sumario N° B6/S/0695/2019, -notificado el 18/02/2019 (fojas 18), la Autoridad de Aplicación instruyó sumario contra el apelante en los términos del art. 123 del C.T.P., por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 82 del mencionado digesto legal, por *“por falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos en el impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, por los anticipos 12/2017;1 a 12/2018, de conformidad con lo normado por el Art. 82 C.T”*.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

A fs. 01/10 del Expediente de D.G.R el contribuyente interpone descargo.-

A fs. 69 rola Resolución N° M 2699/19 de fecha 11/11/2019 por la que Resuelve no hacer lugar al descargo interpuesto por el Agente de Percepción e impone al contribuyente VICENTIN S.A.I.C la sanción de multa de \$46.800 (Pesos cuarenta y seis mil ochocientos), equivalente a 16 veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por cada uno de los periodos mensuales incumplidos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P. Impuesto I.B Agente de Percepción- periodos mensuales 12/2017 y 01 a 12/2018.- Ante el mencionado acto administrativo, el contribuyente interpone Recurso de Apelación.-

Ahora bien, corresponde hacer referencia al marco normativo que rige el procedimiento sancionatorio iniciado por la DGR, el bien jurídico protegido por la norma, así como la influencia de los principios del Derecho Penal, aplicables a las infracciones tributarias en la faz administrativa.-

El hecho punible se encuentra tipificado en el artículo 82 primer párrafo del C.T.P., el cual dice textualmente: *"(...)Serán sancionados con multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, los infractores a las disposiciones de la presente Ley, de leyes tributarias especiales, de los decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las resoluciones de la Autoridad de Aplicación que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables. Esa sanción corresponderá cuando se trate de infracciones primarias(...)"*-

De la interpretación del artículo transcrito, se entiende que el bien tutelado por la norma se encuentra constituido por el correcto funcionamiento de la administración, en procura de la verificación y fiscalización del órgano recaudador del Estado, en torno al cumplimiento de las diversas obligaciones que pesan sobre los contribuyentes y responsables. Es por ello que no es condición primordial que la conducta reprimida haya generado un perjuicio patrimonial al Fisco, pues una vez cometido el acto u omisión punible, se entiende lesionada la actividad del Órgano Recaudador.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9709



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Que la creciente complejidad de los negocios y su masividad llevan a las administraciones tributarias no sólo a gozar – en forma creciente- de mayores facultades de verificación y fiscalización, sino también a estructurar un sistema de obligaciones a cargo de los contribuyentes caracterizados por la mayor intensidad del deber de colaboración del sujeto pasivo para con el Estado.-

De las constancias de autos, surge que se constató el incumplimiento sancionado por la DGR, por lo que deviene ajustado a derecho el encuadramiento legal de la conducta imputada y la consecuente aplicación de la sanción.

Siendo el marco de debate propuesto por las partes el previamente detallado, debo expresar que en la causa no se encuentra controvertida la comisión por parte del contribuyente de las infracciones formales que originaron la sanción cuya nulidad se pretende, siendo acorde a derecho sancionar al contribuyente por el ilícito cometido.-

De hecho el contribuyente reconoce el incumplimiento, puesto que dirige su recurso a cuestionar la potestad de la Provincia de Tucumán para imponerle la carga pública de actuar como agente de percepción, por no contar con radicación en dicha jurisdicción, ya que tiene su domicilio legal, fiscal y administrativo en Santa Fe.- Entiende que la circunstancia de no haber impugnado en su momento la designación como Agente de Percepción no obsta para efectuarla en otro momento, por entender que adolece del vicio de falta de competencia que trae aparejada la nulidad absoluta del acto en cuestión y por tanto es imprescriptible.-

Del recurso se advierte que el contribuyente no cuestiona la infracción cometida en sí misma, sino la designación como Agente de Percepción solicitando la inconstitucionalidad o declaración de nulidad de la Resolución que le atribuye tal carácter, y como consecuencia cae el Acto por el que se le impone la sanción.-

La infracción ya se encontraba cometida al no haber dado cumplimiento con la obligación formal en el tiempo establecido.-

En primer lugar debo expresar que este Tribunal conforme lo normado por el Art. 161 del C.T, carece de facultades para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias.- Si bien es cierto que Nuestros Tribunales Judiciales han declarado en algunos supuestos la inconstitucionalidad de la R.G 86/00, lo han hecho en el marco de un proceso judicial iniciado a tal efecto por el contribuyente y para cada caso particular, que debe ser planteado y analizado por órganos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

judiciales.- Las actuaciones sumariales por las que vienen a estudio de este tribunal es la comisión de una infracción efectivamente cometida.-

Sin perjuicio de ello, corresponde expresar respecto del planteo de nulidad e inconstitucionalidad, que el mismo resulta extemporáneo y consentido por el contribuyente, toda vez que la resolución cuya nulidad pretende fue publicada en Boletín Oficial el 07/08/2008, por lo que no puede desconocer o cuestionar 12 años después la validez de la norma que lo incluye como Agente de Percepción.- La firma apelante fue dada de alta en el gravamen IB- Agente de Percepción el 01/09/2008, no registrando cese a la fecha.

Es indudable que la Provincia de Tucumán cuenta con la potestad suficiente para instituir en cabeza del contribuyente el deber de ser agente de percepción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y por lo tanto debe ser cumplida la obligación legal, y en el supuesto de considerar que ello no corresponde debe efectuar el planteo en la oportunidad debida y ante el Tribunal correspondiente.- Desde el 2008 el contribuyente opera en la Provincia de Tucumán con el carácter asignado por la Resolución que pretende impugnar extemporáneamente.-

LA D.G.R en su condición de autoridad de aplicación, goza de las facultades de dictar normas generales y obligatorias en cuanto a la forma y modo de cumplimiento de los deberes formales; de establecer normas reglamentarias en materias de su competencia y de dictar normas generales y obligatorias con relación a los agentes de retención, percepción, recaudación e información, estableciendo las obligaciones a su cargo (Arts. 8 y 9, , incisos 6,7 y 10 respectivamente, de la Ley 5121).-

Por otro lado cabe recordar que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad salvo que estuviera afectado de un vicio que surja de él mismo (artículo 47 de la Ley 4.537, modificada por Ley 6.311); es decir que el acto se presume dictado de conformidad al ordenamiento jurídico, salvo que se demuestre lo contrario, lo que debió hacer el contribuyente en la oportunidad debida y no lo hizo.- No acreditó o demostró en autos los extremos que invoca.- Alega la falta de sustento territorial, sin fundar la misma ni expresar porque no quedaría aprehendida en el supuesto establecido por la RG 72/09 (B.O del 19/05/09) en cuanto estableció: *"Conforme lo dispone el segundo párrafo del artículo 1° de la RG (DGR) N° 86/00 y sus modificatorias, las compras realizadas*



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

por los sujetos extra jurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal, al igual que las locaciones o prestaciones por ellos contratadas, que se efectúen sobre bienes o cosas que se recepciones o sitúen, en cualquier etapa de su comercialización, producción, elaboración, fabricación y similares (acopio, almacenaje, deposito, etc.), en sedes, establecimientos, locales, depósitos o cualquier otro tipo de asentamiento dentro del territorio de la Provincia de Tucumán, son consideradas celebradas en el ámbito de la Provincia de Tucumán en virtud a lo establecido por el tercer párrafo del citado artículo, a los efectos de la aplicación del régimen". No se niega que el contribuyente pueda tener un interés legítimo para plantear la inconstitucionalidad de la norma, pero claramente esta no es la vía, el Tribunal debe expedirse por la infracción cometida.

V.- La cuestión a elucidar entonces, merece determinar el marco legal, los principios del Derecho Penal y la discrecionalidad en el que se inscribe la facultad del ente recaudador de sancionar en los términos que lo hizo la Resolución DGR N° M 2699/19 del 11/11/2019. De tal modo, conforme lo expresa el Código Tributario Provincial, toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye una infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en dicho digesto y en las leyes especiales (Art. 70).-

A su vez el artículo 104 establece que los contribuyentes y responsables tienen que cumplir los deberes que el Código Tributario o leyes tributarias especiales establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones. Sin perjuicio de lo que se establezca de manera especial, los contribuyentes y responsables están obligados a: "(...) 9). Cumplir con aquellos deberes formales que establezca la Autoridad de Aplicación, dentro de las facultades que legalmente le son propias (...)".-

Asimismo, el artículo 75 del Código Tributario dispone que las infracciones previstas son castigadas con multas. La graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con el grado de culpa o dolo del infractor.-

Con tales premisas y en lo que atañe al caso que nos convoca, la citada legislación fiscal prevé en la primera parte del artículo 82, que: "(...) serán

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

G.R. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

sancionados con multa equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, los infractores a las disposiciones de la presente Ley, de leyes tributarias especiales, de los decretos dictados por el Poder Ejecutivo y de las resoluciones de la Autoridad de Aplicación que establezcan o requieran el cumplimiento de deberes formales tendientes a determinar la obligación tributaria y a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los contribuyentes y responsables. Esa sanción corresponderá cuando se trate de infracciones primarias (...)"

Del texto del artículo 82 de Código Tributario, se advierte que el fundamento de las sanciones vinculadas a las mencionadas inconductas frente a las obligaciones formales afina en la mera transgresión del orden legal imperante. En otros términos, el fundamento de la sanción impuesta por el incumplimiento de los deberes formales anida en la falta de cumplimiento adecuado de la obligación por parte del obligado, ello con independencia de la calificación que pudiera hacerse respecto de su conducta.

Es decir, nos enfrentamos a sanciones de tipo objetivo que parten de la simple comprobación del incumplimiento del deber formal en tiempo oportuno, sin que tallen en el trance las razones que pudieran haber dado pie a la falta o la existencia de un eximente o atenuante, extremos que, en su caso, deben ser acreditados por el remiso y ser objeto de valoración al momento de graduar la multa a aplicar.

La Autoridad de Aplicación impone una sanción razonable y dentro de los parámetros y la escala prevista por la norma fijando el equivalente a 16 veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción.

La Resolución atacada resulta ajustada a derecho conforme lo establece art 75 del C.T.P: *"La graduación de la sanción se hará de acuerdo con la naturaleza de la infracción, con la capacidad contributiva y con el grado de culpa o dolo del infractor"*.

Por lo expuesto corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente, VICENTIN S.A.I.C CUIT 30-50095962-9 y confirmar la sanción de multa impuesta por la Resolución M 2699/19 del



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

11/11/2019 por la suma de \$ 46.800 (Pesos cuarenta y seis mil ochocientos), equivalente a 16 (Dieciséis) veces el impuesto mensual mínimo establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por cada uno de los periodos mensuales incumplidos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el Art. 82 1° párrafo del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, periodos mensuales 12/2017 y 01 a 12/2018.-

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **CPN Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo;

Dr. José Alberto León
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente, **VICENTIN S.A.I.C CUIT 30-50095962-9** y **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por la Resolución M 2699/19 del 11/11/2019 por la suma de \$ 46.800 (Pesos cuarenta y seis mil ochocientos), equivalente a dieciséis (16) veces el Impuesto mensual mínimo establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por cada uno de los periodos mensuales incumplidos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 82° primer párrafo del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, periodos mensuales 12/2017 y 01 a 12/2018, por los motivos expuestos.

Dr. Jorge E. Posse Ponessa
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

L.M.A

HACER SABER

CPN Jorge Gustavo Jiménez
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-6769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

[Signature]
DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL PRESIDENTE

[Signature]
DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

[Signature]
C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MI

[Signature]
Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION