



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-8000-9789



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N° 405/20

Expte. N° 93/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los <sup>29</sup> días del mes de ~~DICIEMBRE~~ de 2020, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "**SALOMON ALFREDO ENRIQUE S/RECURSO DE APELACIÓN**", Expediente N° 93/926/2020 (Expte DGR N° 26379/376-S-2018) y;

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 expresó:

I.- A fs. 39/55 del Expte. 26379/376-S-2018 (D.G.R.), el contribuyente SALOMON ALFREDO ENRIQUE CUIT N° 20-07653911-2, presentó recurso de apelación contra la Resolución N° M 397/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 04.02.2020, obrante a fs. 36. En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto por el Agente de Percepción en contra del sumario instruido a fs. 05 y en consecuencia APLICAR a la firma, una multa de \$38.532,18 (Pesos Treinta y Ocho Mil Quinientos Treinta y Dos con 18/100) equivalente a dos (2) veces el monto mensual percibido, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86° inciso 2 del C.T.P. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, periodo mensual 05/2018.

II. En la mencionada presentación el contribuyente sostiene la atipicidad de la conducta endilgada, negando haber mantenido en su poder los tributos percibidos, y alegando que el depósito fuera de termino de los mismos obedeció a que las operaciones comerciales que las originaron fueron abonadas con cheques de pago diferido, por lo cual nunca tuvo en su poder sino hasta el efectivo cobro de los referidos cheques.

Asimismo, manifiesta que el ingreso fuera de termino no ocasiono daño alguno al bien jurídico tutelado por el artículo 86 inciso 2 del Código Tributario Provincial dado que por las características propias del régimen de percepción, lo percibido

Dr. JOSE ALBERTO LEÓN  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

constituye una suerte de anticipo del impuesto que se devengara en el futuro, cuando el adquirente enajene el bien o su producto.

Plantea seguidamente la inconstitucionalidad del régimen establecido por la Resolución General 86/00 y sus modificatorias y complementarias, citando jurisprudencia que considera aplicable al presente caso.

II. A fojas 45/48 del Expte. N° 93/926/2020 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Afirma que no puede el contribuyente librarse de responsabilidad fundándose en razones administrativas de su giro comercial.

Afirma que el contribuyente adeuda al Fisco lo percibido de los terceros previamente.

En cuanto a la inconstitucionalidad planteada, sostiene que el ejercicio del control de constitucionalidad es facultad privativa del Poder Judicial.

III. A fs. 56 del expediente N° 93/926/2020 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 280/2020, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se tiene por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación y Pasan autos para sentencia.

IV. En los términos planteados, la cuestión a resolver pasa por determinar si la Resolución N° M 397/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 04.02.2020 es ajustada a derecho.

En primer lugar, el artículo 86° inciso 2 del Código Tributario Provincial prevé sanción para los Agentes de Percepción que mantengan en su poder tributos percibidos, después de haber vencido el plazo para ingresarlos.

Si bien el artículo mencionado requiere un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias y particularmente en la defraudación, se produce una inversión en la carga de la prueba, es el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso el agente no ha desvirtuado la presunción existente en su contra.

En el caso de marra debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 inciso 3 del C.T.P. el cual presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación



GESTIÓN  
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

cuando exista "Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias", supuesto que ha sido comprobado en el caso bajo análisis, atento a que el responsable no ha cumplido con las obligaciones impuestas por la normativa vigente y que le competen en su carácter de Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por otro lado en el caso de marras, encontrándose acreditado fehacientemente el elemento material, esto es, la falta de ingreso a su respectivo vencimiento de las percepciones correspondientes al periodo mensual 05/2018, resulta de plena aplicación la normativa prevista en el artículo 86 inciso 2 del C.T.P., en tanto se advierte que la conducta descripta se ha configurado en el caso de autos, en atención a que el agente mantuvo en su poder tributos percibidos una vez vencido el plazo para su ingreso al Fisco.

Los agentes de percepción adeudan al Fisco el ingreso de tributos que previamente percibieron de terceros, por lo que no cabe otra posibilidad que exigir el cumplimiento en tiempo y forma porque se tratan de fondos ajenos.

No puede el contribuyente pretender librarse de responsabilidad por el hecho imputado fundándose en razones administrativas y financieras y en las características particulares de su giro comercial y pretender trasladar al fisco las consecuencias de las mismas.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En efecto el art. 5° de la R.G. 86/00 sus modificatorias y complementarias establece que la oportunidad en la que corresponde practicar la percepción: "La percepción deberá practicarse en el momento de la emisión de la factura o documento equivalente, adicionándola en forma discriminada al precio neto de la venta, locación o prestación, bajo las condiciones señaladas; el instrumento será constancia suficiente de la percepción practicada", exceptuando de tal obligación únicamente a las empresas prestadoras de servicios públicos, siendo las únicas a las que se autoriza a practicar las percepciones al momento de la efectiva cobranza de las facturas correspondiente.

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

Por otro lado el hecho de haber cancelado el periodo mensual reclamado, no significa de ninguna manera que no se haya afectado el bien jurídico protegido, en tanto la indisponibilidad de los fondos percibidos afecta de manera directa a la

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

renta fiscal, impidiendo al Estado el empleo de fondos que le pertenecen en pos de la consecución de sus fines.

En cuanto a la pretendida inconstitucionalidad del régimen de percepción cabe decir que resulta plenamente constitucional la creación de sistemas de retención, percepción y recaudación impuesto por la ley para una mejor percepción de la renta pública (art. 101 inc. 123 de la Constitución de la Provincia de Tucumán); es que el deber de colaborar con la Administración implica una prestación personal de carácter público, de raigambre constitucional, y se encuentra consagrado en el art. 22 de la constitución provincial.

Por otro lado, el art. 161 del Código Tributario Provincial establece: "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."

Por último vale afirmar que introducir en esta instancia el planteo contra su designación como Agente de Percepción deviene extemporáneo sumado a que en el presente caso no se trata de que el agente no actuó como tal, sino que actuó como tal pero no ingreso las sumas percibidas.

Por lo expuesto corresponde:

**I. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente SALOMON ALFREDO ENRIQUE CUIT N° 20-07653911-2, contra la Resolución N° M 397/20, de fecha 04.02.2020, y en consecuencia confirmar la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

**II. REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados, y **ARCHIVAR**.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. José Alberto León y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. José Alberto León y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,



GESTION  
DE LA CALIDAD  
RI-9900-9769



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



**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**

**1.- NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente SALOMON ALFREDO ENRIQUE CUIT N° 20-07653911-2, contra la Resolución N° M 397/20, de fecha 04.02.2020, y en consecuencia confirmar la misma, por los motivos expuestos en los considerandos precedentes.

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

**HACER SABER**

M.F.B.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL PRESIDENTE

*[Handwritten signature]*  
C.F.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

*[Handwritten signature]*  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

**ANTE MÍ**

DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHÁSTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

