



GESTION DE LA CAIDAD

RI-9008-9789



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

SENTENCIA N° 1701/2021

Expte. N° 67/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los4..... días del mes de.....JUNIO.....de 2021, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) para tratar el expediente caratulado "GRUPO SIMPA S.A." S/ RECURSO DE APELACIÓN, Expte. Nro. 67/926/2021, Expte. D.G.R Nro. 27737-376-D-2019;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. A fojas 808/823 del expediente N° 27737/376/D/2019 el Sr. Martín Schwartz, en representación de la firma GRUPO SIMPA S.A. CUIT N° 30-62832360-3, con el patrocinio letrado del Dr. Juan Rafael Astibia interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 398/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 04/12/2020 obrante a fs. 803/805 mediante la cual resuelve:

1- RECHAZAR la impugnación efectuada por el agente en contra del Acta de Deuda N° A 2081-2019 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, confirmando la misma; 2- RECHAZAR el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 2081-2019, por la infracción prevista en el artículo 85 del C.T.P y en consecuencia aplicar una multa por un monto de \$13.484.910,01, obtenido del 50% del gravamen dejado de percibir en las posiciones 03/2017 a 12/2018, y del 100% del gravamen no percibido por el

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



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



"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Boliviana"

agente en las posiciones 01/2019 a 05/2019, según "PLANILLA ANEXA BASE PARA EL CALCULO DE LA MULTA ACTA DE DEUDA N° A 2081-2019"

En primer lugar, el apelante sostiene que la Resolución es arbitraria por cuanto la D.G.R sostiene haber integrado debidamente a los contribuyentes directos a través de la información obrante en sus sistemas, lo cual no supone garantizar el derecho de defensa del contribuyente y torna nula la Resolución en pugna, tal como fue expresado recientemente por la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo de la provincia de Tucumán en los autos BAYER S.A que transcribe.

Manifiesta que la D.G.R debió haber verificado que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente a las operaciones sobre las que practica su ajuste ha sido debidamente declarado e ingresado por los obligados principales -clientes de Grupo Simpa S.A.-, vislumbrándose de esta manera una renuncia consciente a la verdad y una negación del objetivo del procedimiento administrativo.

Considera que las particularidades del régimen de percepción, toman necesaria la invocación de la "teoría de las cargas probatorias dinámicas" por la que se coloca la carga de la prueba en cabeza de quien se encuentra en mejores condiciones de producirla. Esta teoría es plenamente aplicable al ámbito del procedimiento administrativo en el cual se confunde con el principio de verdad material.

Es en función de este principio de búsqueda de la verdad material, que el apelante se ve agraviado al considerar que el Fisco debiera haber constatado que las sumas han sido efectivamente ingresadas por los contribuyentes principales de la obligación tributaria ya que es la propia D.G.R la que tiene acceso a la información de cada sujeto, esto es, que el contribuyente directo presentó su declaración jurada mensual, ingresando el impuesto que correspondía sin haberse computado percepción alguna realizada por Grupo Simpa. De este modo, sostiene que es evidente que las percepciones reclamadas no han sido consideradas por los clientes a los efectos de liquidar e ingresar el IIBB de los periodos cuestionados y por consiguiente el ajuste pretendido resulta absolutamente improcedente e ilegítimo.

Que a más de ello, el agente de percepción es responsable por deuda ajena, es decir, es responsable solo en la medida que el contribuyente no ingrese el tributo de que se trate, razón por la cual la D.G.R en forma previa a labrar el Acta de



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-8000-3766



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2016

Deuda debió corroborar que el IIBB hubiera sido ingresado por cada contribuyente directo. De otra manera, se estaría ingresando en las arcas fiscales más dinero del que efectivamente corresponde.

En tal sentido, considera que lejos de arribar a la verdad material, se practicó el ajuste sin considerar que el IIBB reclamado por la supuesta omisión de realizar ciertas percepciones, ya ha sido debidamente ingresado por el contribuyente directo en cada caso. Cita fallo Bercovich.

Señala que respecto de aquellos contribuyentes de Convenio Multilateral sin inscripción en la provincia de Tucumán resulta absolutamente improcedente pretender que Grupo Simpa hubiera practicado percepción alguna. Ello por cuanto al no ser contribuyentes de esta jurisdicción, no corresponde que sea ejercido su poder fiscal y menos aún por una vía indirecta que involucra a la actuación de Grupo Simpa como agente de percepción. Al hacerlo y pretender cobrar percepciones con relación a sujetos que ninguna vinculación efectiva tienen con el Fisco local, la D.G.R. excede los límites de su propio poder tributario ya que obliga a practicarla sin importar si son inscriptos, si siendo contribuyentes de Convenio Multilateral poseen o no alta en la provincia de Tucumán, o bien si cuentan con domicilio en la jurisdicción.

De hecho, sostiene que gran parte del ajuste pretendido corresponde con la supuesta omisión de percepciones por operaciones de venta de bienes entregados fuera de la jurisdicción de la provincia de Tucumán debiendo dejar sin efecto los ajustes reclamados al respecto.

Consecuencia de lo expuesto, solicita se desestime la pretensión fiscal reconociendo que no ha existido afectación alguna en contra las arcas del Estado. Por otra parte, se agravia de la improcedencia de los intereses y destaca que es criterio uniforme en la doctrina y jurisprudencia que para que resulte procedente el cómputo de intereses resarcitorios es necesario que se verifiquen los siguientes requisitos: a) el retardo en el cumplimiento de la obligación, y b) que el retardo sea imputable al deudor en forma dolosa o culposa. En base a ello, considera que el ajuste fiscal resulta improcedente por cuanto no ha existido suma alguna que se haya dejado de ingresar, careciendo de sustento el devengamiento de los intereses resarcitorios reclamados en la misma.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9700



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021 - Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Australiana

Adicionalmente la D.G.R pretende reclamar los intereses resarcitorios determinados desde la fecha de vencimiento de la declaración jurada como agente de percepción hasta la fecha del efectivo ingreso del gravamen por parte del contribuyente directo. Sin embargo, yerra el Fisco en su interpretación por cuanto persigue un reclamo sobre los intereses resarcitorios – obligación accesoria- por una supuesta mora que en los hechos no se ha configurado.

Frente a la cancelación del IIBB por parte del sujeto de iure, la obligación queda absolutamente extinguida y no resulta razonable reclamar al agente de recaudación intereses resarcitorios que, en definitiva, quedan sujetos a la discreción de cada contribuyente para ingresar el gravamen adeudado.

En los hechos, a la fecha en que Grupo Simpa debiera haber practicado la percepción que se le reclama, no era verificable la existencia de ingresos efectivamente gravados para el contribuyente directo del IIBB local tratándose entonces de una percepción por una hipótesis meramente especulativa de que la compra efectuada generaría el ingreso bruto gravado, y como tal, imposible de suponer el eventual devengamiento de intereses por su omisión.

En tal caso, los intereses resarcitorios debieran ser devengados desde el momento en que nace la obligación de ingresar el IIBB, que como es reconocido por la propia D.G.R, ello fue efectivamente realizado por cada uno de los contribuyentes directos.

Considera que únicamente podría reclamarse al agente algún tipo de sanción de carácter formal por haber incumplido la obligación de percibir el impuesto.

A más de ello, sostiene que se afectó el derecho de defensa en cuanto el cálculo de tales intereses es unilateral por parte de la D.G.R, no habiéndose podido acceder a la documentación e información que avala el reclamo pretendido respecto de aquellos contribuyentes que declararon e ingresaron el IIBB. En conclusión, solicita se declare la improcedencia de la aplicación de los intereses resarcitorios.

Finalmente, en cuanto a la sanción prevista en el art. 85 del C.T.P que le fue aplicada, expresa que para que se configure la infracción es necesario que concurren elementos objetivos y subjetivos. Cita sentencia de la CSJN en los autos "Parafina del Plata S.A" y "Usandizaga Perrone y Juliarena" en donde la Corte ha consagrado el principio de personalidad de la pena, que responde en



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Australiana"

esencia al concepto fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable tanto objetiva como subjetivamente.

Sostiene finalmente, que mediante la prueba que ofrece acreditará que el impuesto que se reclama ha sido debidamente ingresado por el contribuyente directo. Por lo tanto, no puede considerarse configurada la infracción cuando nunca existieron obligaciones tributarias omitidas. Ofrece pruebas.

II. A fojas 871/877 del Expte. N° 27737/376/D/2019 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del C.T.P, el cual se da por reproducido en honor a la brevedad.

En dicho traslado, el Fisco manifiesta que la Resolución atacada se ajusta a la normativa vigente que regula el Régimen de percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de esta provincia. Que el ingreso del impuesto por parte del contribuyente se remite a una cuestión de hecho y prueba y su mención no resulta suficiente para tenerla por acreditada, sino que exige aportar prueba concluyente y contundente, lo cual no sucede en el presente caso.

Para resolver el planteo en cuestión se debe determinar si los obligados principales ingresaron o no el impuesto que les correspondía. La norma general que rige la carga de la prueba en materia tributaria es el art. 120 del C.T.P que establece que la carga de la prueba corresponde al impugnante. En este sentido, la CSJN en los autos caratulados "San Juan S.A." tiene dicho que *"la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquél que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma, circunstancia que en el caso el apelante ni siquiera ha intentado probar"*.

En el presente caso, el responsable no acreditó con documentación respaldatoria que los contribuyentes no percibidos hayan ingresado el impuesto, circunstancia que tampoco acredita mediante la prueba que intenta producir, por lo que correspondería el rechazo de la misma.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



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

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Buzcares"

Respecto al pedido de inconstitucionalidad de la Resolución N° 86/00 concluye que ésta es una facultad exclusiva de los tribunales de justicia excediendo la competencia atribuida al T.F.A. y que sin duda no existe inconstitucionalidad alguna en la Resolución General 86/00 sino que por el contrario, ésta se inspira en el cumplimiento estricto de la Ley.

En cuanto a los planteos referidos a que la D.G.R tuvo al alcance la información de si el contribuyente principal ingresó el impuesto por el cual se le reclama y no lo hizo, responde que en el acto atacado se expuso que del análisis efectuado al detalle de operaciones de ventas que conforman la determinación de oficio practicada surgen: 1) operaciones realizadas con sujetos pasibles de percepción que no registran presentación de las DDJJ del impuesto y de sujetos que habiendo presentado la misma no ingresaron el impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial, motivo por el cual la firma verificada queda obligada en forma solidaria a ingresar los montos de las percepciones del Impuesto sobre los ingresos brutos omitidos y 2) operaciones de ventas efectuadas a sujetos pasibles de percepción que registran presentación de la DDJJ y cancelación total de la obligación tributaria, motivo por el cual la firma verificada queda liberada del ingreso del monto de la percepción omitida del referido impuesto, correspondiendo a la misma ingresar los intereses resarcitorios determinados desde la fecha de vencimiento de la DDJJ del agente, hasta la fecha del efectivo ingreso del saldo resultante de la DDJJ del sujeto conforme surge de la "Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios". En consecuencia, manifiesta que no resulta verdadera la expresión en la que incurre el presentante, toda vez que la D.G.R sí consideró si los sujetos pasibles de percepción presentaron y/o ingresaron o no las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Agrega que siendo la impugnación la instancia idónea, se procedió a verificar nuevamente el listado de operaciones contenido en soporte óptico (CD) adjunto a fs. 425 con la información contenida en el sistema informático del Fisco observando que subsiste el crédito fiscal conforme fuera expuesto en "Planilla Anexa Acta de Deuda N° A 2081-2019" en los casos en los cuales el sujeto pasible de percepción registra la presentación de la DDJJ sin cancelación total o con cancelación parcial del tributo respectivo entendiéndose que corresponde la



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-0000-8789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la Fundación de la Industria
Argentina"

exigencia del pago de la percepción omitida al agente, lo que se encuentra ajustado a derecho.

Respecto a la supuesta improcedencia de percibir a sujetos sin inscripción en Tucumán, indica que los sujetos sobre los cuales se determina crédito a favor del Fisco, son sujetos con alta en jurisdicción Tucumán, y que la percepción que se pretende se limita a la riqueza atribuible a Tucumán.

Que además, para aquellos sujetos inscriptos en Convenio Multilateral con sede en extraña jurisdicción y alta en la provincia de Tucumán, a los montos netos, se les aplicaron los coeficientes consignados en la nómina publicada por la D.G.R, vigente en el período atacado.

En consecuencia, manifiesta que para todos esos casos, la determinación se encuentra ajustada específicamente a lo establecido en la normativa, dejándose en claro que se tuvo en cuenta la inscripción de los sujetos pasibles de percepción.

Seguidamente, respecto al planteo sobre la liquidación de intereses, expresa que los mismos se encuentran establecidos en el artículo 50 del C.T.P el cual dispone que *"la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, recaudaciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio"*; que los mismos tienen un carácter resarcitorio, por lo que constituyen una indemnización debida al fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable: y que son una consecuencia de la relación jurídica preexistente, que es la deuda tributaria del contribuyente o responsable, de tal manera que, acreditado en autos su incumplimiento, los intereses derivan como resultado lógico de la situación de irregularidad fiscal. Por ello, ratifica el cálculo de los intereses resarcitorios consignado en la Resolución N° D 398/20.

Por último en lo atinente al título "improcedencia de la infracción aplicada" se refiere al artículo 70 del C.T.P que establece que todo incumplimiento a las normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción punible, por lo que es procedente y ajustado a derecho aplicar la sanción prevista en la normativa vigente.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9008-9789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Agricultiva

Ante el ofrecimiento de prueba del apelante, manifiesta que la misma debe ser rechazada por cuanto no es posible desligar al agente de la responsabilidad solidaria que posee con los contribuyentes principales, sino que el agente queda obligado al pago del impuesto donde la D.G.R efectivamente ha verificado si el contribuyente obligado principal no ha ingresado el gravamen.

En conclusión, conforme a las consideraciones que anteceden, la Autoridad de Aplicación considera que corresponde RECHAZAR el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente GRUPO SIMPA S.A. en contra de la Resolución N° D 398/20, debiendo confirmarse la misma.

III. A fojas 13/14 del expediente N° 67/926/2021 obra Sentencia Interlocutoria N° 130/2021 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación interpuesto, se rechaza la apertura a prueba, y se declaran autos para sentencia.

A fojas 18/20, el contribuyente interpone Recurso de Reconsideración en contra de la citada Resolución, siendo la misma rechazada en virtud del art. 16 del R.P.T.F.A que expresamente establece: "Las decisiones sobre admisión, denegación o producción de las pruebas son irrecurribles".

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir mi opinión.

En el presente caso, el apelante solicita se declare la nulidad del proceso ya que considera que el hecho de no darse intervención a los contribuyentes directos ha viciado de nulidad al acto de determinación de oficio, en tanto fue emitido en violación a las formas esenciales del proceso, transgrediéndose el derecho de defensa en juicio y la garantía del debido proceso. Considera que en ejercicio de sus facultades, y encontrándose en mejores condiciones, el Fisco debería haber verificado que el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondientes a las operaciones sobre las cuales practica el ajuste fue debidamente declarado e ingresado por los contribuyentes principales, incurriendo de esta manera en una renuncia consciente a la verdad material de los hechos .



GESTIÓN
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

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Argentina"

Adelantando opinión, dicho planteo debe ser rechazado atento a las consideraciones que se expondrán.

Tal como el recurrente expresa, respecto de las operaciones sobre las que el agente habría omitido efectuar la percepciones, si el sujeto pasivo del tributo cumplió con su obligación de determinación e ingreso del impuesto a través de la correspondiente DDJJ, entonces la obligación tributaria final se encuentra satisfecha en cabeza de quien se verifica el hecho imponible y mal podría exigirse al agente de percepción con posterioridad a dicha circunstancia, el ingreso de una suma (capital) a cuenta de una obligación tributaria que ya se encuentra plenamente cumplida.

Ello así en virtud del régimen de solidaridad tributaria que rige la relación entre los contribuyentes directos -sujetos pasivos- y los agentes de percepción, siendo denominados estos últimos responsables por deuda ajena (art. 29 C.T.P.).

En virtud de este régimen de solidaridad tributaria que el Fisco puede exigir indistintamente la totalidad de la deuda tanto al obligado principal como al responsable solidario, teniendo ello 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:

Art. 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 (...)**". A su vez, los efectos de dicha solidaridad están contemplados en el Art. 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 (...)**" – los destacados me pertenecen-.

Acertadamente, el apelante cita el fallo "Bercovich S.A.C.I.F.I.A. vs. Provincia de Tucumán s/Nulidad/Revocación" (14-3-2014, Sentencia N° 185) donde nuestro Máximo Tribunal a nivel provincial ha expresado que: "No cabe duda, entonces, que en el presente caso en el cual la determinación de oficio de la deuda que se impugna obedece a la falta de percepción al contribuyente, por lo que ambos son responsables solidarios de la obligación tributaria, siéndolo aquel por deuda ajena y no propia, como el contribuyente. Ello así, no parece descaminado lo resuelto

Dr. JOSE ALBERTO LEON
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.F.A. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM450 9001:2015



por la Cámara, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes, que eran personas determinables, respecto de las cuales la DGR cuenta con registros propios de esta jurisdicción”.

Bajo estos lineamientos, para el caso particular de los agentes de percepción, este Tribunal ha decidido a partir del expediente caratulado “SINER S.A. S/ RECURSO DE APELACION”, Sentencia N° 14/17 que *“dado que las operaciones sujetas a percepción representan para el sujeto pasible, costos o gastos vinculados a sus ingresos por ventas, locaciones o prestaciones de servicios gravados, resulta una tarea de extrema complejidad verificar si dichas operaciones de compra o gastos se encuentran o no reflejadas en los ingresos del mismo período por el cual el contribuyente presentó la correspondiente Declaración Jurada, ya que pueden configurar ingresos de períodos posteriores (...)”*. Concluyendo, entonces *“que en los regímenes de percepción, cuando el sujeto obligado a actuar como tal incumplió con su obligación, la sola demostración por parte del sujeto pasible de percepción de haber presentado la correspondiente declaración jurada y haber ingresado el tributo por cada período involucrado en la determinación tributaria, resulta prueba suficiente para hacer lugar al planteo del apelante”*.

En virtud a ello, la Autoridad de Aplicación expuso que del análisis efectuado al detalle de operaciones de venta que conforman la determinación de oficio practicada surgen:

- Operaciones realizadas con sujetos pasibles de percepción que no registran presentación de las DDJJs del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y de sujetos que habiendo presentado las mismas, no ingresaron el impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial, motivo por el cual la firma verificada queda obligada en forma solidaria a ingresar los montos de las percepciones del impuesto omitidas, conforme “PLANILLA ANEXA ACTA DE DEUDA N° A 2081-2019” y;
- Operaciones de ventas efectuadas a sujetos pasibles de percepción que registran presentación de la DDJJ y cancelación total de la obligación tributaria, motivo por el cual la firma queda liberada del ingreso del monto de la percepción omitida.



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-3768



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Austral"

En consecuencia, yerra el recurrente al manifestar que la Autoridad de Aplicación renunció conscientemente a la búsqueda de la verdad material, y que no integró el procedimiento de determinación de oficio con los contribuyentes obligados principales, toda vez que la D.G.R analizó el comportamiento de los mismos frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos en virtud de lo decidido respecto a la forma de liberar a los agentes de percepción cuando han omitido actuar como tal. Razón por la cual, no corresponde hacer lugar al planteo de nulidad de la Resolución N° D 398/20 en tanto ésta se encuentra ajustada a derecho.

Respecto a la improcedencia de practicar percepción a sujetos del Convenio Multilateral sin inscripción en la Provincia de Tucumán, y que parte de los ajustes pretendidos corresponden a supuestas omisiones de percepciones por operaciones de venta de bienes entregados fuera de la jurisdicción Tucumán; corresponde expresar que el apelante realiza una manifestación generalizada, sin especificar los sujetos ni operaciones a las cuales se refiere, ni aporta los remitos que acompañaban aquella mercadería que asegura no fue entregada en esta provincia, ni ninguna otra prueba al respecto que permita analizar si las situaciones descriptas se encuentran dentro de las operaciones incluidas en la determinación de oficio. Ello, en contradicción con lo dispuesto en el art. 98 y 120 del C.T.P que disponen: "Practicada la determinación de oficio de la obligación tributaria mediante la correspondiente acta de deuda confeccionada por la Autoridad de Aplicación, el contribuyente o responsable tendrá derecho a impugnar o manifestar su disconformidad total o parcial, respecto de la misma mediante escrito fundado, dentro de los 15 días desde la notificación. En la misma oportunidad deberá acompañarse toda la prueba documental que estuviere en poder del impugnante y ofrecer la prueba restante de que intente valerse". "Los actos y Resoluciones de la administración pública se presumen verídicos y válidos; su impugnación deberá ser expresa y la carga de la prueba corresponde al impugnante".

En lo atinente a la improcedencia de la aplicación de los intereses resarcitorios, cabe expresar que tales intereses resultan ajustados al criterio dispuesto por este Tribunal en la ya citada Sentencia del caso "Siner S.A.", dado que el hecho que los contribuyentes directos hayan presentado y pagado las correspondientes DDJJs del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no obsta que el Fisco puede

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9900-0789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Argentina

reclamar a los agentes de percepción los intereses resarcitorios y sancionar con multa, la falta de ingreso oportuno a las arcas fiscales de las obligaciones en cabeza de los sujetos que debiendo actuar como tales no lo hicieren.

Vale recordar que los intereses poseen carácter resarcitorio y automático. El primero de ellos, porque constituyen una indemnización debida al Fisco por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias, encontrando justificación por tratarse de una indemnización al acreedor cuyo derecho de crédito se lesionó al no satisfacerse las deudas en el plazo establecido (“E. Jota E. Producciones S.A.” T.F.N. – Sala A – 20/07/01); y carácter automático en tanto el art 50° del C.T.P establece que: *“La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, recaudaciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio”*.

Asimismo, el artículo 509 del Código Civil vigente en los periodos reclamados, establecía que *“En las obligaciones a plazo, la mora se produce por su solo vencimiento”*. En sentido coincidente con el Fisco, las obligaciones que el agente tiene a su cargo poseen expresamente establecido el plazo de vencimiento.

Seguidamente, el mismo artículo 509 expresa respecto a los efectos de la mora que *“Para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor debe probar que no le es imputable”*, situación que no se logra acreditar en el presente caso atento a que el recurrente solo hace mención a la falta de imputabilidad del agente sin ofrecer prueba alguna a través de la cual intente justificar de algún modo que el incumplimiento no le es imputable.

En consecuencia, corresponde confirmar los intereses determinados por la D.G.R en relación a los contribuyentes que poseen presentación y cancelación de las DDJJs del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, calculados desde la fecha de vencimiento en que el agente debía ingresar los importes dejados de percibir, hasta la fecha del efectivo pago de la DJJ por parte del contribuyente obligado principal, los cuales se encuentran plasmados en la “PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS ACTA DE DEUDA N° A 2081-2019”.

Finalmente, respecto a la infracción aplicada, la Autoridad de Aplicación resuelve aplicar una multa por la infracción prevista en el art. 85° del C.T.P por un monto



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

"201-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Austral"

de \$13.484.910,01, obtenido de aplicar el 50% del gravamen dejado de percibir en las posiciones 03/2017 a 12/2018 por un importe de \$7.368.883,60 y del 100% del gravamen no percibido por el agente en las posiciones 01/2019 a 05/2019, por un importe de 6.116.026,41.

En sentido coincidente con la D.G.R, el art. 70 del C.T.P establece que todo incumplimiento a las normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción punible. Por su parte, el art. 85° del C.T.P establece: *"El que omitiera el pago de impuestos o sus anticipos o pagos a cuenta mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el 50% y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener, percibir o recaudar oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 86 y en tanto no exista error excusable.*

En el presente caso, el agente reconoce a lo largo de toda su apelación su omisión de actuar como agente de percepción y sostiene que dicha omisión se vio cumplimentada con la presentación y correspondiente pago de las DDJJs por parte de los contribuyentes directos. No obstante, culmina su presentación manifestando que nunca acaeció el presupuesto de hecho descrito por el citado art. 85, argumentos que difieren entre sí, y que además éste último carece de sentido por cuanto en el caso de Grupo Simpa S.A., la conducta infraccional descrita se encuentra configurada.

En conclusión, corresponde rechazar el planteo efectuado respecto a la improcedencia de la sanción aplicada y confirmar la misma, determinada conforme "PLANILLA ANEXA BASE PARA EL CALCULO DE LA MULTA ACTA DE DEUDA N° A 2081-2019", que fue notificada conjuntamente con el Acta de Deuda N° A 2081-2019.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde dictar la siguiente Resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente GRUPO SIMPA S.A. C.U.I.T. N° 30-62832360-3, y en consecuencia **CONFIRMAR** en su totalidad la Resolución N° D 398/20 de fecha 04/12/2020 emitida por la Dirección General de Rentas, atento los considerandos que anteceden

Así Voto.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE F. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9008-9709



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la Industria
Austral"

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

I.- Que comparto y adhiero las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez en lo que refiere a los antecedentes de autos. Formulo disidencia únicamente con los considerandos respecto a los intereses y consiguiente resolución del caso, en mérito a los fundamentos que se expondrán en el apartado siguiente de éste voto.

II.- Respecto a la aplicación de los mismos por parte del Organismo Fiscal en la deuda determinada, se defiende la procedencia de los mismos, pues los intereses calculados tienen efectivamente un carácter resarcitorio.

Ahora bien, 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. En este contexto, si la retención/percepción en la fuente no fue oportunamente efectuada y 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 sujeta 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.

Elo no obsta, sin embargo, a que el Fisco pueda reclamar a los Agentes de Percepción/Retención 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.

Entiendo que, en el presente caso, los intereses que se determinan al agente, encuentran sustento en el perjuicio financiero que genera al Fisco el



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

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la industria
Australiana

incumplimiento de las obligaciones a su cargo, de percibir y transferir esa percepción a la D.G.R., a la fecha de su vencimiento.

El origen de los intereses intimados por la D.G.R. en la planilla "Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios - Acta de Deuda N° A 2081-2019" corresponde a operaciones donde el contribuyente presentó la declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y canceló totalmente la obligación tributaria.

Es criterio de este vocal que si el contribuyente (sujeto pasible de percepción) 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. 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.

En razón de lo expuesto, sostengo la procedencia de los intereses que adeuda el Agente de Percepción y los mismos 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 lo expresado; propongo la siguiente resolución: 1. HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° D 398/20 de fecha 04/12/2020 únicamente en lo que respecta a la aplicación de intereses resarcitorios y, como consecuencia; DISPONER que la D.G.R. proceda a reliquidar los intereses resarcitorios correspondientes a la planilla "Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios - Acta de Deuda N° A 2081-2019" conforme los considerandos expuestos en el punto II del presente voto.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONSESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



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



El Dr. José Alberto León dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
 RESUELVE:**

- 1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente GRUPO SIMPA S.A. C.U.I.T. N° 30-62832360-3, y en consecuencia **CONFIRMAR** en su totalidad la Resolución N° D 398/20 de fecha 04/12/2020 emitida por la Dirección General de Rentas, atento los considerandos que anteceden
- 2. REGISTRAR**, notificar, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

HACER SABER

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
 VOCAL PRESIDENTE (en disidencia)

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
 VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
 VOCAL

ANTE MÍ