



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



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
Instituto Avellanese"

SENTENCIA N°: 175.../2021

Expte. N°: 350/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 8... 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), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: "ALENCO S.A.I.C. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 350/926/2020 y Expte. N° 43403/376/D/2015 (DGR)" y;

CONSIDERANDO:

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 01/12 de autos se presenta el Dr. Agustín José Tuero en carácter de apoderado del agente ALENCO S.A.I.C. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 261/20 de fecha 19/08/2020, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 764/770 del expte administrativo DGR N° 43403/376/D/2015.

En ella se resuelve, en su art. 1°, hacer lugar parcialmente a la impugnación efectuada por el mencionado agente en contra del Acta de deuda N° A 779-2015 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción e intimar el cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme la planilla de fs. 767/768 y 770; en su art. 3°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme la planilla obrante a fs. 769; y en su art. 4°, declarar abstracto el descargo en contra del sumario instruido n° M 779-2015. En su exposición de agravios el apelante considera que el meollo de la cuestión es que sus clientes adquieren el bien para su uso, no existiendo vinculación entre la operación gravada con el hecho imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Plantea también el agente que es el Anexo III de la Resolución general N° 86/00, el que resulta de aplicación al presente caso, por lo que no corresponde que le

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

realice percepción alguna si los clientes que le realicen las compras no son concesionarias, sino empresas de transporte de pasajeros.

También se agravia el apelante, el hecho de que el Fisco intente obligarlo a actuar como agente de percepción en casos donde se trata de ventas de repuestos y facturación de intereses, cuando las operaciones fueron concertadas y efectuadas fuera del ámbito territorial de la provincia y con sujetos ni domiciliados ni con jurisdicción sede en Tucumán. Considera que el art. 1 inciso b) de la resolución General N° 116/10 es inconstitucional y cita fallos que entiende que resultan de aplicación al caso.

Por último se agravia de la pretensión de aplicar intereses resarcitorios, ya que no existió intencionalidad de su parte en incumplir las normas vigentes.

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

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 43 obra Sentencia Interlocutoria N° 97/20 del 16/03/2021 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 261/20 resulta ajustada a derecho.

En relación con el planteo de que no puede realizar percepciones a los clientes que adquieren los bienes para uso y no como bienes de cambio; cabe tener en cuenta lo que establece la normativa provincial; por lo que debe hacerse caso omiso de las disposiciones de otras provincias que no resultan de aplicación en nuestra jurisdicción.

De esa manera la Resolución General N° 86/00 ordena realizar percepciones por las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones, sin realizar distinción



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9799



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
Intendencia Azurduy"

alguna del fin que se le daría a dicho bien. Donde la norma no distingue no se debe distinguir.

Por esa razón, independientemente del uso que el cliente le dé al bien que adquiere del agente de percepción, éste no debe omitir la realización de la misma, porque incurriría en incumplimiento de sus obligaciones.

Por otra parte respecto de que solo debe percibir a los clientes conforme lo establecido en el Anexo III de la Resolución General N° 86/00, cabe tener en cuenta que dicha resolución tiene una serie de anexos (trece en total) en los cuales hace mención a contribuyentes de acuerdo a la actividad que desarrollen o si el Fisco los designó como tales.

Las operaciones en las cuales el agente debe realizar percepciones deben ser todas las ventas o prestaciones de servicios realizadas; sin perjuicio de que en los distintos anexos se haga mención a determinadas operaciones.

Para evitar confusiones y como una buena decisión, por medio de la Resolución N° 179/10 se decidió incluir la siguiente aclaración en el artículo 2 de la Resolución General N° 86/00: *"...Los agentes de percepción se encuentran obligados a actuar como tales por la totalidad de las operaciones por ellos realizadas con los sujetos pasibles de percepciones, independientemente de las operaciones correspondientes a las actividades específicas que originaron la obligación de su inscripción o de que hayan sido designados por esta Autoridad de Aplicación..."*

Por lo tanto, Alenco SAIC debía percibir por todas las ventas realizadas desde el momento mismo de la publicación en el Boletín Oficial de la Resolución General N° 86/00, amén de que la Resolución General N° 179/10 (que realiza la inclusión de la aclaración) tiene vigencia desde fecha anterior a los períodos incluidos en las presentes actuaciones.

Respecto de la falta de sustento territorial, cabe realizar un análisis a la luz de lo establecido por la citada Resolución General N° 86/00 con la complementación introducida por la Resolución General N° 116/10.

La primera resolución citada establecía en el artículo 1° vigente en el período fiscal 2011, lo siguiente: *"Los sujetos pasivos del impuesto sobre los ingresos brutos que se indican en el artículo siguiente quedan en todos los casos obligados a actuar como agentes de percepción del citado tributo por las operaciones de*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

ventas, locaciones y prestaciones que efectúen a contribuyentes y/o responsables del gravamen, con las excepciones, alcances y formalidades establecidas en la presente resolución general.

Corresponderá percibir cuando las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones se efectúen en el ámbito de la provincia de Tucumán con sujetos pasibles de percepción, inscriptos o no en el tributo, como contribuyentes locales o extrajurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal.

A tal efecto se entenderá celebrada en el ámbito de la provincia de Tucumán toda venta, locación o prestación efectuada sobre bienes, cosas o personas que se recepcionen o sitúen en sedes, depósitos, establecimientos, locales o cualquier otro tipo de asentamiento dentro del ámbito territorial de la provincia de Tucumán.”

De la exégesis de dicho artículo puede determinarse que los agentes de percepción deben actuar como tales por todas las operaciones de ventas que realicen en la medida que hayan sido celebradas en el ámbito de la provincia de Tucumán, independientemente que dicho agente tenga sede en extraña jurisdicción, como en el presente caso. Se entiende que fue celebrada dentro del ámbito de nuestra provincia cuando se trate de bienes que se recepcionen o se encuentren en depósitos o cualquier tipo de asentamiento en Tucumán.

Por su parte la Resolución General N° 116/10 (vigente desde el 01/09/2010) establece en su artículo 1° lo siguiente: “Establecer que también corresponde practicar la percepción, con encuadre y dentro de las normas de la RG (DGR) N° 86/00 y sus modificatorias, por las operaciones de compras de bienes o locaciones de bienes y/o servicios realizadas a los agentes de percepción de extraña jurisdicción, efectuadas o no en el ámbito de la Provincia de Tucumán, por los siguientes sujetos:

a) Los sujetos indicados en el artículo 218 del Código tributario Provincial, inscriptos o no en el tributo domiciliados o con jurisdicción sede en la Provincia de Tucumán.

b) Los sujetos encuadrados en las normas del Convenio Multilateral con alta en la jurisdicción Tucumán no comprendidos en el inciso anterior...”

Lo que agrega esta resolución a lo ya establecido para el régimen de los agentes de percepción es el supuesto de los agentes de extraña jurisdicción que también



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
República Argentina"

tienen la obligación de percibir, sea o no concretada la venta en el ámbito de la provincia de Tucumán, cuando el comprador sea un sujeto inscripto como local en esta jurisdicción o dentro del régimen de Convenio con alta en Tucumán. En el caso de marras, cuando las ventas realizadas por Alenco hayan sido efectuadas desde fuera de Tucumán, siempre que el comprador sea contribuyente local de Ingresos Brutos o de Convenio pero con sede o alta en Tucumán, igualmente debe realizar la percepción, sin importar donde se hubiera concretado la venta.

Por exclusión, las operaciones en las cuales el agente NO debe realizar percepciones son las concretadas fuera del ámbito de Tucumán y con contribuyentes locales de otra jurisdicción o de Convenio sin alta en Tucumán.

En relación con el planteo de inconstitucionalidad de la Resolución general citada en el párrafo precedente, cabe tener en cuenta lo establecido por el art. 161 del CTP, que reza: *"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 hayan declarado la inconstitucionalidad de dicha norma"*.

Atento a ello, cabe considerar que las circunstancias fácticas de los fallos citados no resultan idénticas a las del presente caso; amén de que no configuran la cantidad necesaria para modificar el criterio sostenido por este TFA y considerarse jurisprudencia aplicable en función del citado art. 161.

En relación con el planteo de la improcedencia de la exigencia de los intereses, lo relacionado con dicho instituto está reglado en el art. 50 del Digesto Tributario. El mismo establece en su primer párrafo, expresamente: *"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"* (el subrayado me pertenece). Este párrafo del art. 50, legisla sobre el interés resarcitorio que se toma exigible por el solo pago fuera de término, sin necesidad de interpelación alguna por parte del Fisco; es decir, sin verificación de si la mora le es imputable o no. Agente que ingresa las percepciones después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por ALENCO

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

S.A.I.C., C.U.I.T. 30-53201870-2, en contra de la Resolución D 261/20 de fecha 19/08/2020 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia CONFIRMAR la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo:

I.- Que comparto y adhiero las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante Dr. José Alberto León 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 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.



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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

Ello 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 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 779-2015 Etapa Impugnatoria*" 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: HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N° D

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

261/20 de fecha 19/08/2020 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 779-2015 Etapa Impugnatoria" conforme los considerandos expuestos en el punto II del presente voto.

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

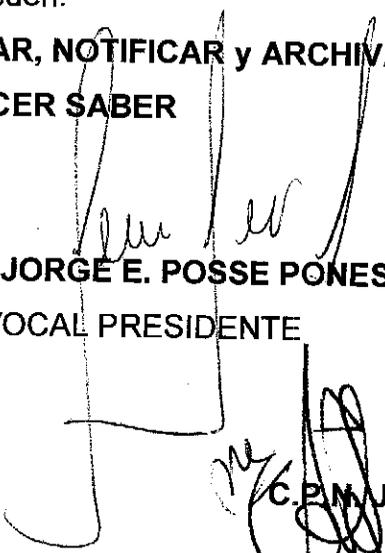
Por ello:

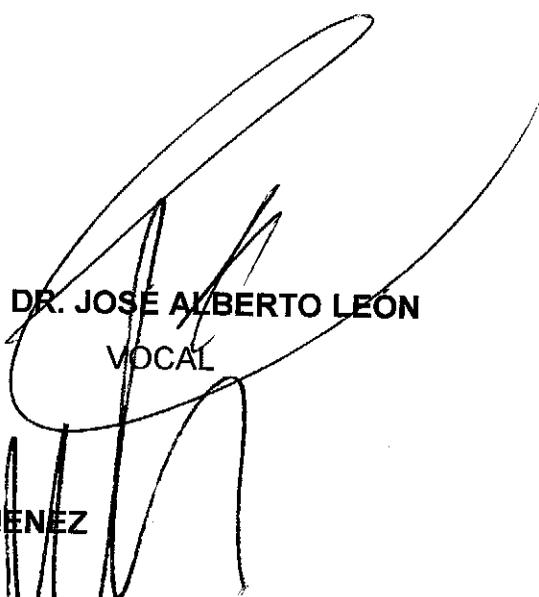
**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

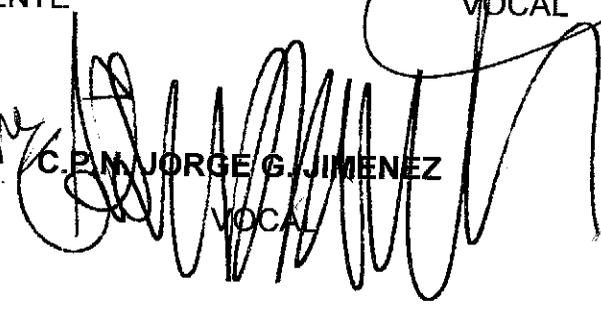
1- NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por **ALENCO S.A.I.C., C.U.I.T. 30-53201870-2**, en contra de la Resolución D 261/20 de fecha 19/08/2020 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Percepción, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.

2- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

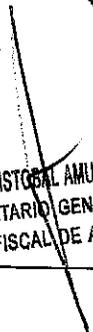
HACER SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION