



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9796



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"

SENTENCIA N°: 310./2021

Expte. N°: 98/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...<sup>1</sup>... días del mes de ~~SEPTIEMBRE~~ 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: "CITROMAX S.A.C.I. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 98/926/2019 y Expte. N° 20803/376/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. 01/22 de autos se presentan las Dras. Magalí de la Vega y Gabriela Figueroa en carácter de apoderadas del agente CITROMAX S.A.C.I. e interponen Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 05/19 de fecha 02/01/2019, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 701/715 del expediente administrativo DGR 20803/376/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 3180-2017 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, en sus arts. 2° y 3°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias resultantes de las planillas obrantes a fs. 705/715 y en su art. 4°, dejar sin efecto el sumario instruido n° M 3180-2017.

En su exposición de agravios el apelante manifiesta que la DGR realiza una incorrecta aplicación de las normas en relación con las operaciones que realmente no poseen sustento territorial en la provincia, ya que no se generó factor de atribución de ingresos y gastos en Tucumán, pues los servicios fueron prestado fuera de la misma, no generando el hecho imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos; situación demostrada con los remitos de las operaciones adjuntados al expediente.

Como otro agravio, el apelante plantea que no fue correctamente analizada la prueba aportada, ya que existen órdenes de pago, que realizan pagos parciales de operaciones; y el agente realizó la retención íntegra del importe de la factura con el primer pago

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

realizado; por lo que en pagos posteriores ya no realizó retención alguna. Cita un ejemplo de esta situación en relación con el proveedor Fritzsche S.A.I.C.A. Argumenta que el Fisco pretende que el agente retenga dos veces por un mismo concepto.

Bajo el título "Recupero de Gastos. Alícuota Cero. Improcedencia de la determinación. Operaciones que no generan obligación de retener", manifiesta que las operaciones celebradas con los escribanos Álvaro José Padilla y María Pía Stutz, suponen recuperos que no configuran el hecho imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos porque no se trata de retribuciones por prestaciones de servicios. En el mismo título, arguye que la DGR pretende que efectúe retenciones a contribuyentes que están alcanzados con el beneficio de alícuota 0% (Menhires Tucumán S.H., José Minetti y Cia Ltda SACI y All Berries S.R.L.). Se agravia de que en las etapas anteriores, le rechazaron este planteo por no acompañar la documental correspondiente. Se pregunta el apelante ¿cuál sería esa documental?, cuando basta contar con los nombres y números de CUIT para que el organismo verifique en su sistema si gozaban del citado beneficio o no. Manifiesta adjuntar copia de los decretos n° 1241-3/2006 y 3722-3/2014 y copias certificadas de órdenes de pago emitidas a José Minetti y a Menhires Tucumán S.H.

Como "Responsabilidad solidaria. Configuración de enriquecimiento sin causa en cabeza del Fisco Provincial", el apelante manifiesta que en la etapa impugnatoria sostuvo que el Fisco pretendía que para las operaciones realizadas con COTA Ltda, Fritzsche SAICA y Ledesma SA ingrese las retenciones, sin verificar antes si ellos habían ingresado el impuesto, asimismo le exigía que la prueba de que el sujeto había ingresado el impuesto debía ser presentado por medio de certificación contable, lo que resultó de imposible cumplimiento. Expone que en esta instancia acompaña certificaciones contables de las operaciones con las firmas COTA Ltda y Ledesma SAAI. Sin embargo existen operaciones las que no llegan a superar los \$2.000, resultando imposible que Citromax se hiciera cargo del costo de las certificaciones contables por \$5.000. Por esa razón, solicita se libre oficio a efectos de que se consulte a los proveedores sobre el cumplimiento de su obligación principal, pero sin la exigencia formal de la certificación contable.

En el punto "Improcedencia de la obligación de actuar como agente. Inexistencia de la deuda. Análisis del instituto de la solidaridad", el apelante plantea que habría sido necesario traer al proceso a los responsables solidarios a fin de integrarlos a la relación jurídica; siendo muy grave que el Fisco no haya tenido en cuenta las contestaciones de los obligados principales por no haber sido presentados con la certificación contable. Considera que el Fisco debería primero ir contra el contribuyente principal y si este adeuda su obligación recién ahí ir contra el responsable solidario. Cita el fallo Bercovich.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-0000-9769



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 Tucumana"

A posteriori realiza un planteo de los derechos y garantías constitucionales que resultan lesionados por el régimen de retención. A saber: principio de reserva de ley en materia tributaria, indelegabilidad de la potestad fiscal, derecho de propiedad, principio de razonabilidad, principio de juridicidad. Considera también que este Tribunal tiene la posibilidad de analizar la constitucionalidad de la normas, sin perjuicio de lo establecido por el art. 161 del CTP en base a doctrina y jurisprudencia que entiende que en este ámbito administrativo, si puede realizarse ese control atento a la vinculación con el principio de juridicidad.

Por último plantea la nulidad de la resolución apelada por haber vulnerado el debido procedimiento, haber realizado una arbitraria valoración de la prueba ofrecida y producida por su parte.

Ofrece prueba documental e informativa y realiza reserva del caso federal.

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.

Sin perjuicio de ello, en relación con la documentación adjuntada referida a los escribanos Álvaro José Padilla y María Pía Stutz, considera la DGR que pudo verificarse que los conceptos de las facturas acompañadas no se corresponden a honorarios profesionales ni a una actividad que desarrolle en nuestra Provincia, por lo que procede a efectuar los ajustes correspondientes.

También considera el Fisco procedente la exclusión de una de las operaciones realizadas con el proveedor COTA Ltda., en virtud a la certificación contable acompañada como prueba documental conjuntamente con el recurso de apelación, en virtud que una de las facturas informadas (n° 0005-000022) fue realizada por un importe equivalente con la base imponible determinada respecto de la orden de pago n° 110720. Atento a ello procede al ajuste de dicha operación en la determinación.

No considera procedente la exclusión de las operaciones realizadas con Ledesma S.A.A.I, a pesar de que también adjuntó certificación respecto de ese contribuyente, porque las operaciones fueron expuestas en relación con las facturas realizadas y no con las órdenes de pago; no pudiendo vincularse unas y otras.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

DR. JORGE E. POSSE POMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III.- A fs. 100/101 obra Sentencia Interlocutoria N° 913/19 del 09/12/2019 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación y se dispone la apertura a prueba por veinte días.

Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes.

A fs. 105, 108 y 112, obran los oficios remitidos a los proveedores Menhires Tucumán S.H. y José Minetti y Cia S.A. y a la DGR.

A fs. 115 obra la contestación por parte de la DGR al oficio remitido, solo en relación con el punto 1 del mismo.

En fecha 14/02/2020, la Dra. María Florencia Gallo, apoderada de la DGR, realiza el planteo de nulidad de la prueba informativa deducida, atento a que los oficios confeccionados difieren de lo que fuera oportunamente ofrecido y admitido por este TFA.

El día 28/02/2020, la Dra. Magalí De la Vega contestó el traslado conferido respecto de la nulidad planteada.

A fs. 129/131 obra Sentencia Interlocutoria N° 231/20 del 03/09/2020 dictada por este Tribunal, donde resolvió hacer lugar al planteo de nulidad realizado por la DGR y ordenar que en el plazo de 48 hs. proceda a confeccionar los oficios solicitados conforme fueran oportunamente pedidos y también formular un llamado de atención a las letradas De la Vega, Magalí y Figueroa, Gabriela.

A fs. 141 obra la contestación de Alvaro José Padilla al oficio y a fs. 146/147 la de la DGR.

Al encontrarse vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 03/03/2021: Téngase presente el informe actuarial que antecede. En su mérito se provee: pasen los autos a despacho para resolver.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 05/19 resulta ajustada a derecho.

En relación con las operaciones que el apelante considera que no tienen sustento territorial, este Vocal comparte las expresiones vertidas por la DGR.

Cabe tener en cuenta que tanto el agente como sus proveedores poseen alta del impuesto sobre los Ingresos Brutos, ya sea como locales, o como contribuyentes de Convenio Multilateral, con sede o alta en Tucumán, por lo que en principio siempre debería el agente retener por las operaciones con dichos proveedores; sin embargo conforme surge de las actuaciones, en virtud de los remitos que fueron adjuntados durante la etapa fiscalizatoria que justificaban que el servicio había sido prestado en otra jurisdicción, las operaciones correspondientes fueron extraídas de la determinación impositiva. Sin embargo, el apelante no presentó más remitos en las etapas posteriores (impugnación ante la DGR y apelación ante este Organismo).



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"

Por estas razones no corresponde atender a este agravio del recurrente.

Respecto de los pagos parciales de órdenes de pago, corresponde desestimar la afirmación del apelante en relación a que se pretendería la retención en todos los pagos cuando se hubo retenido con el primer pago parcial, la retención correspondiente a la totalidad de la factura; ya que la DGR cotejó la información suministrada por Citromax teniendo en cuenta esta situación planteada. En relación con la nueva situación denunciada respecto del proveedor Fritzche SAICA y al acompañamiento de órdenes de pagos que evidenciaría la situación planteada; corresponde expresar que las mismas no se encuentran contenidas en el listado de operaciones notificadas conjuntamente con la resolución apelada. Este agravio tampoco debe ser acogido.

Respecto de la no retención en operaciones realizadas por "recupero de gastos", también compartimos el criterio sostenido por el Fisco, que considera que pudo verificarse que los conceptos de las facturas acompañadas correspondientes a los escribanos Álvaro José Padilla y María Pía Stutz, no se corresponden con honorarios profesionales ni con una actividad que desarrollen en nuestra Provincia, por lo que resultan procedentes los ajustes realizados por la DGR en esta instancia.

Sin embargo en relación con el planteo de no retención porque sus proveedores gozan del beneficio de "alícuota 0", no aportó el apelante prueba del cumplimiento fiscal por parte de los sujetos citados y del sistema informático de la DGR, de acuerdo a la contestación al traslado del presente recurso, no surge que se hubieran emitido constancias de No retención respecto de los mismos.

En respuesta a los argumentos planteados en "Responsabilidad solidaria. Configuración de enriquecimiento sin causa en cabeza del Fisco Provincial" dichos agravios no corresponde que sean atendidos atento a que el vicio en el procedimiento alegado por el apelante en virtud del cual no se le habría dado participación a los proveedores ni verificado que hubiesen ingresado el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente sin haberse computado las retenciones no efectuadas por el agente, no es tal. A saber:

En la etapa impugnatoria, la DGR abrió a prueba la instancia y ordenó se produzcan las pruebas informativa y pericial contable.

Los oficios a los proveedores nunca fueron confeccionados por parte del ahora apelante y el informe pericial no modifica en modo alguno la determinación realizada.

Ya en la etapa recursiva y junto con la presentación del recurso de apelación, el agente acompañó como prueba documental certificaciones contables realizadas por profesionales independientes y debidamente legalizadas por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, respecto de los proveedores COTA Ltda y Ledesma S.A.A.I. En oportunidad de contestar el traslado previsto por el art. 148 del CTP, la DGR. consideró

*(Handwritten signature)*  
JORGE E. POSSE POMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*(Handwritten signature)*  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*(Handwritten signature)*  
C.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

procedente la exclusión de una de las operaciones realizadas con el proveedor COTA Ltda., en virtud que una de las facturas informadas (n° 0005-000022) fue realizada por un importe equivalente con la base imponible determinada respecto de la orden de pago n° 110720. Por otra parte, no considera procedente la exclusión de las operaciones realizadas con Ledesma S.A.A.I, a pesar de que también adjuntó certificación respecto de ese contribuyente, porque las operaciones fueron expuestas en relación con las facturas realizadas y no con las órdenes de pago; no pudiendo vincularse unas y otras.

Compartimos el criterio de la DGR de excluir la operación citada en relación al proveedor COTA Ltda. Sin embargo no compartimos las manifestaciones en relación a la no exclusión del resto de las operaciones con COTA Ltda y las informadas por Ledesma S.A.A.I., ya que si bien en los informes se hace alusión a las facturas emitidas por estos contribuyentes al agente apelante, no consignando cuáles fueron las órdenes de pago; durante la inspección se realizó dicha vinculación entre facturas y órdenes de pago, que obran en expte administrativo DGR en un CD de fs. 527. Por lo tanto dichas operaciones deben ser excluidas de la determinación impositiva, conforme listado obrante en CD de fs. 154 de estos autos.

También en esta etapa y habiendo sido abierta la instancia, se ordenó se libren oficios a proveedores y a la DGR. En oportunidad de confeccionar los oficios el apelante modificó sustancialmente lo solicitado en los mismos en relación con lo ofrecido oportunamente en su recurso de apelación; razón por la cual este TFA hizo lugar al planteo de nulidad realizado por la apoderada de la DGR. En la sentencia que acogía el pedido de nulidad, también se ordenó la confección de los oficios conforme fuera solicitado en su apelación.

De esa manera es que se remitieron oficios a los proveedores Padilla Álvaro José; José Minetti y Cia S.A., Menhires Tucumán S.H. y la DGR. De estos, solo fueron contestados los oficios por parte de Padilla Álvaro José, limitándose a manifestar que en el oficio no se especifica el impuesto que solicita se informe si fue declarado y pagado, amén de haber sido contestado sin la certificación contable requerida. La DGR sí contestó informando que no fueron circularizados los sujetos obligados principales ni verificado si ingresaron o no el impuesto; información que conforme surge de los estados de cuenta no resultan prueba suficiente para que el Fisco pueda conocer con certeza si los montos de las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas.

En relación al planteo de inconstitucionalidad de la Resolución General N° 86/00, corresponde tener en cuenta que el art. 161 del CTP establece que: *"El Tribunal Fiscal no será competente para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias, pero*



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9759



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"

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."

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

Sin perjuicio de ello, corresponde analizar el accionar del apelante, el cual no puede ahora pretender la declaración de inconstitucionalidad del régimen, ya que lo mismo vulnera la teoría de los actos propios. Citromax S.A.C.I. se inscribió como agente de retención el 16/11/1998 y desde esa fecha el apelante se desempeña en esa función, sin haber impugnado la designación ni opuesto a las obligaciones que dicha designación conllevaban. Estamos frente a actos inequívocos del agente al haber retenido a sus proveedores en las compras que realizaba, siempre que encuadraran en las disposiciones de la Resolución General N° 23/02.

Esta conducta generó en el Fisco la convicción de que Citromax S.A.C.I. se encontraba cumpliendo sus obligaciones y que de esa manera lo seguiría haciendo.

Sin embargo, en esta oportunidad y luego de transcurridos más de 22 años de actuar de una manera pretende que este Tribunal declare que es inconstitucional el régimen de retención, considerando, repito, luego de 22 años, que ahora no deba cumplir con sus obligaciones como agente porque ello vulnera principios constitucionales.

En relación con el análisis del instituto de la solidaridad, corresponde expresar que, si el agente de retención, no realiza la misma, tanto el contribuyente principal como el agente son responsables en forma solidaria en el cumplimiento del pago del gravamen nacido en cabeza del contribuyente principal.

Ello responde al concepto mismo de la solidaridad. El CTP art. 25 establece: "... Los efectos de la solidaridad son:

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... (el subrayado me pertenece).

El Código Civil que estuvo vigente hasta el 31/07/2015, en su artículo 699 establecía: "La obligación mancomunada es solidaria, cuando la totalidad del objeto de ella pueda, en virtud del título constitutivo o de una disposición de ley, ser demandada por cualquiera de los acreedores o a cualquiera de los deudores" (el subrayado es propio).

Por su parte el ahora vigente Código Civil y Comercial de la Nación, en el art. 827 prevé en forma casi idéntica lo siguiente: "Hay solidaridad en las obligaciones con pluralidad de

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE SUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*sujetos y originadas en una causa única cuando, en razón del título constitutivo o de la ley, su cumplimiento total puede exigirse a cualquiera de los deudores, por cualquiera de los acreedores” (el subrayado me pertenece).*

Todas estas disposiciones, de diferente manera, establecen que en caso de obligaciones mancomunadas como la del presente, el acreedor o acreedores puede exigir el cumplimiento **total** a cualquiera de los deudores (contribuyente o agente), sin necesidad de reclamar primero a alguno de los deudores en particular.

En conclusión, el detalle de las operaciones que fueron excluidas por parte de la DGR de la determinación apelada (conforme listado óptico CD de fs. 87) totaliza un importe de \$151.839,40 (Pesos Ciento Cincuenta y Un Mil Ochocientos Treinta y Nueve con 40/100) y las que fueran excluidas por este TFA (conforme listado obrante en CD adjunto a fs. 154) en virtud del análisis realizado ut supra asciende a \$463.991,03 (Pesos Cuatrocientos Sesenta y Tres Mil Novecientos Noventa y Uno con 03/100). El ajuste suma un total de \$615.830,43 (Pesos Seiscientos Quince Mil Ochocientos Treinta con 43/100).

En consecuencia y atento a los citados ajustes producidos en esta etapa, corresponde confirmar la determinación efectuada mediante el “Acta de deuda N° A 3180-2017” por un monto de \$738.665,85 (Pesos Setecientos Treinta y Ocho Mil Seiscientos Sesenta y Cinco con 85/100), conforme detalle analítico de operación por operación obrante en CD de fs. 154, donde ya se encuentran depuradas las citadas operaciones, por las que corresponde hacer lugar parcialmente al recurso.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por CITROMAX S.A.C.I., CUIT N° 30-50623091-4, por la suma de \$615.830,43 (Pesos Seiscientos Quince Mil Ochocientos Treinta con 43/100). En consecuencia DEJAR FIRME la Resolución D 05/19 de fecha 02/01/2019, conforme “PLANILLA DETERMINATIVA RESUMEN- ACTA DE DEUDA N° A 3180-2017- ETAPA RECURSIVA- TRIBUNAL FISCAL”, por un monto que asciende a \$738.665,85 (Pesos Setecientos Treinta y Ocho Mil Seiscientos Sesenta y Cinco con 85/100), cuyo detalle analítico obra en cd óptico de fs. 154 de autos, el que se encuentra a disposición de las partes en Secretaría de este Tribunal. Asimismo se condena al pago de los intereses legales correspondientes hasta la fecha del efectivo pago; todo ello en virtud de los considerandos que anteceden.

DISPONER que en el plazo de diez días hábiles la D.G.R. proceda a recalcular la planilla denominada “PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 3180-2017 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE RETENCION – ETAPA IMPUGNATORIA”, teniendo en cuenta el importe por el cual se



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

GESTION  
 DE LA CALIDAD

RI-9000-9759



TRIBUNAL FISCAL  
 DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
 Ingeniería Agrimensora"

hace lugar al presente recurso, de conformidad a las pautas establecidas por el art. 50 C.T.P.

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

I.- Comparto y adhiero las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, Dr. Jose 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.- El origen de los intereses intimados por la D.G.R. en la planilla "*Planilla Anexa de Intereses Resarcitorios - Acta de Deuda N° A 3180-2017 Etapa Impugnatoria*" corresponde a operaciones de pago efectuadas con sujetos pasibles que recuperaron su condición de inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Coincidió con el criterio adoptado por la Autoridad de aplicación en lo que respecta a las bases y plazos utilizados para el cálculo de los mismos.

Ahora bien, por el importe al cual se hace lugar parcialmente al presente recurso, referidos a Operaciones donde se logró probar que el contribuyente presentó la declaración Jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y cancelación total de la obligación tributaria, es criterio de este vocal que si el contribuyente (sujeto pasible de retención) 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 que los intereses que adeuda el Agente de Retención, deben computarse desde la fecha de vencimiento de su obligación de ingresar la retención, 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 por CITROMAX S.A.C.I. C.U.I.T. 30-50623091-4 por la

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

suma de \$ 615.830,43 (Pesos Seiscientos Quince Mil Ochocientos Treinta con 43/100). En consecuencia **DEJAR FIRME** la Resolución N° D 05/19 de fecha 02/01/2019, conforme "*PLANILLA DETERMINATIVA RESUMEN – ACTA DE DEUDA N° A 3180-2017 –ETAPA RECURSIVA – TRIBUNAL FISCAL*" en concepto de obligación tributaria, por un monto que asciende a \$ 738.665,85 (Pesos Setecientos Treinta y Ocho Mil Seiscientos Sesenta y Cinco con 85/100) cuyo detalle analítico obra en cd óptico de fs. 154 de autos, el que se encuentra a disposición de las partes en la Secretaria General de éste Tribunal Fiscal, por los motivos expuestos en los considerandos de la presente. Asimismo se condena al pago de los intereses legales correspondientes hasta la fecha del efectivo pago; todo ello en virtud a los considerandos que anteceden.

**DISPONER** que la D.G.R. proceda a liquidar los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar al presente recurso, conforme los parámetros indicados en el punto II del presente voto, de conformidad a las pautas establecidas por el art. 50 del CTP.

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- HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por **CITROMAX S.A.C.I., CUIT N° 30-50623091-4**, por la suma de \$615.830,43 (Pesos Seiscientos Quince Mil Ochocientos Treinta con 43/100). En consecuencia **DEJAR FIRME** la Resolución D 05/19 de fecha 02/01/2019, conforme "*PLANILLA DETERMINATIVA RESUMEN- ACTA DE DEUDA N° A 3180-2017- ETAPA RECURSIVA- TRIBUNAL FISCAL*", por un monto que asciende a \$738.665,85 (Pesos Setecientos Treinta y Ocho Mil Seiscientos Sesenta y Cinco con 85/100), cuyo detalle analítico obra en cd óptico de fs. 154 de autos, el que se encuentra a disposición de las partes en Secretaría de este Tribunal. Asimismo se condena al pago de los intereses legales correspondientes hasta la fecha del efectivo pago; todo ello en virtud de los considerandos que anteceden.

**2- DISPONER** que en el plazo de diez días hábiles la D.G.R. proceda a recalcular la planilla denominada "*PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE*



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



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

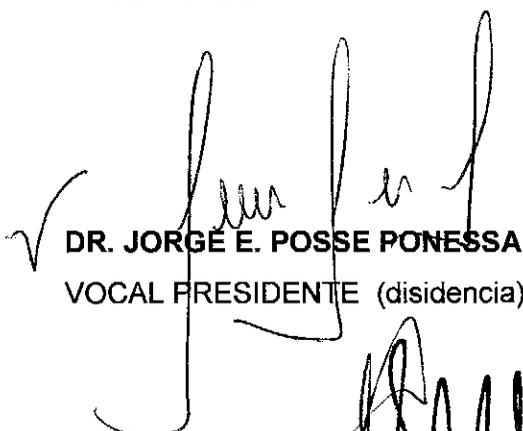


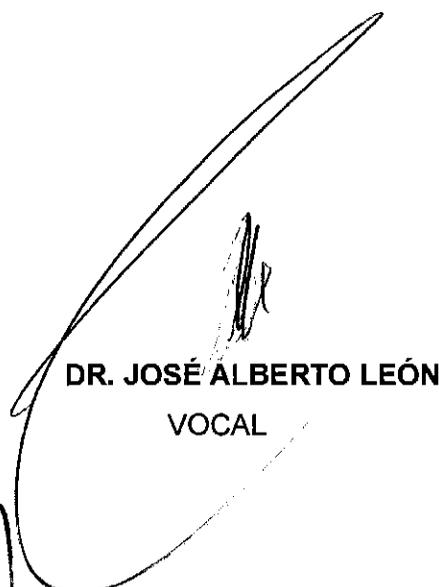
TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

DEUDA N° A 3180-2017 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE RETENCION – ETAPA IMPUGNATORIA”, teniendo en cuenta el importe por el cual se hace lugar al presente recurso, de conformidad a las pautas establecidas por el art. 50 C.T.P.

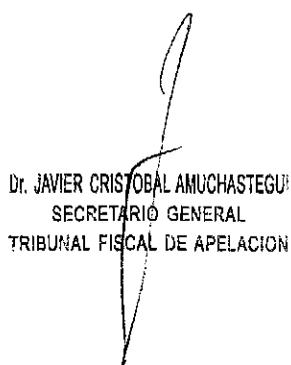
**3- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.  
HACER SABER**

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

  
**DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN**  
VOCAL

  
**DR. JORGE G. JIMENEZ**  
VOCAL

**ANTE MÍ**

  
**Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI**  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION