



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9009-9768



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

**SENTENCIA N° 316 /2021**

**Expte. N° 78/926/2019**

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los **3** días del mes de ~~SEPTIEMBRE~~ de 2021, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el Dr. José Alberto León (Vocal), y C.P.N Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **“PAMPA ENERGÍA S.A. S/ RECURSO DE APELACIÓN”**, Expediente Nro. 78/926/2019 (Expte. DGR Nro. 35.707/376/D/2014) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo:

I.- Que el contribuyente PAMPA ENERGÍA S.A., CUIT N° 30-52655265-9, presentó Recurso de Apelación -fs. 930/941 del Expte. N° 35.707/376/D/2014-, por medio de su apoderado Pablo Bulacio Paz, contra la Resolución N° D 665/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 10/12/2018, obrante a fs. 914/917 del Expte. N° 35.707/376/D/2014. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma PAMPA ENERGÍA S.A., CUIT N° 30-52655265-9, con domicilio fiscal en calle Maipú N° 1, Piso 22, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, contra el Acta de Deuda N° A 2004/2017, confirmando la misma conforme planilla anexa denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 2004-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017- ETAPA IMPUGNATORIA”. INTIMAR al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 2004-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017- ETAPA IMPUGNATORIA”. INTIMAR al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de la planilla denominada “PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017 – ETAPA IMPUGNATORIA”.

En primer lugar, sostiene que la resolución apelada resulta nula en atención a que el Fisco Provincial no dio debida intervención en el acto administrativo a los

*Dr. JOSE ALBERTO LEON*  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



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

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

responsables principales del impuesto, por lo que la relación jurídico-tributaria no se vio debidamente integrada.

Plantea la inconstitucionalidad del régimen de percepción establecido por la Resolución General N° 86/00, en tanto el mismo viola el principio de reserva de ley y la prohibición de delegación legislativa, consagrados en el art. 3° de la Constitución de la Provincia de Tucumán.

Expresa que los agentes de recaudación son responsables solidarios en el cumplimiento de la obligación tributaria, pero no sustituyen al contribuyente. De esta forma, es claro que el ajuste practicado resulta improcedente, pues pretende cobrar operaciones que habrían sido ingresadas por los sujetos pasibles de percepción.

Alega la existencia de operaciones por las cuales el Fisco Provincial determinó deuda, que no tienen sustento territorial en la jurisdicción de Tucumán. Ante ello, resulta errada la pretensión de cobro por parte del Organismo Fiscal, debiendo ser rechazada.

Sostiene además, que el Fisco de manera errática habría determinado deuda en relación a operaciones efectuadas con proveedores que determinaron coeficiente unificado cero (0) en su declaración jurada de Convenio Multilateral en la jurisdicción de Tucumán.

Por otra parte, expresa que resulta incomprensible la postura de la Administración de reclamar deuda a ingresar por operaciones que habrían sido posteriormente canceladas mediante la emisión de notas de créditos. Ante ello, las mismas debieron ser detraídas del reclamo efectuado.

Aduce además, que resulta pertinente en esta etapa la apertura a prueba del procedimiento a los fines de poder incluir la documentación que considerare pertinente a los fines de resolver la controversia, ya que la prueba aportada en la etapa impugnatoria no fue debidamente valorada.

Por último, sostiene la falta de correspondencia en cuanto a la aplicación de intereses resarcitorios, ya que no se consideró la ausencia del presupuesto generador de los mismos, por cuanto no se tuvo en cuenta el ajuste a la deuda determinada respecto al pago de los obligados principales del tributo.



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 Azucarera\*

II.- A fs. 55/61 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso interpuesto por el contribuyente, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Expresa en primer lugar, que la declaración de nulidad es improcedente si quien la solicita no demuestra la existencia tanto de un interés personal así como del perjuicio que le ha ocasionado el acto presuntamente irregular. No resulta pertinente declarar la nulidad de un acto administrativo para satisfacer un mero interés teórico.

Respecto al análisis de constitucionalidad, manifiesta que el mismo excede la competencia atribuida al Poder Ejecutivo Provincial, toda vez que la dilucidación de un extremo de tal gravedad resulta atribuida por la C.N. al Poder Judicial, ello en virtud del régimen de división de poderes imperante.

Aduce en relación a la ausencia de responsabilidad solidaria planteada por el apelante, que se consideró la información obrante en el sistema informático respecto del estado de cuenta de cada uno de los sujetos incluidos en la determinación de oficio. De esta forma, fue liberado de su responsabilidad por las percepciones omitidas que fueron posteriormente canceladas por los contribuyentes principales.

Por otra parte, alega en relación a la ausencia de sustento territorial denunciada por el apelante, que yerra el mismo al considerar que por el mero hecho que las operaciones fueron celebradas fuera de la jurisdicción de Tucumán se encuentra exento de efectuar percepción en relación a las mismas, ya que éstas fueron realizadas con sujetos que detentan inscripción en esta Provincia.

Sostiene además, que respecto a los sujetos que poseen coeficiente unificado cero (0) en Convenio Multilateral en esta jurisdicción el recurrente omite considerar lo dispuesto por la R.G. (DGR) 116/10, en cuanto establece que por las operaciones realizadas con los mencionados sujetos debe efectuarse la percepción a la alícuota reducida del 0,175%.

Por último, respecto a la ausencia de consideración de las notas de crédito emitidas, expresa que se procedió a analizar la documentación aportada mediante soporte óptico obrante a fs. 959 del expediente administrativo, con lo cual se efectuaron los ajustes correspondientes respecto de aquellas notas de crédito que pudieron vincularse con las operaciones de venta correspondientes.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI 9000-0789



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 Azucarera"

III.- A fs. 76/77 del Expte. 78/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria N° 789/19 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación, por constituido el domicilio, por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, y se ordena abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

Abierta la causa a prueba las partes ofrecieron las siguientes: El contribuyente ofreció prueba instrumental, la cual fue aceptada, prueba informativa, la cual fue aceptada y parcialmente producida, y prueba pericial contable, la cual fue aceptada y producida. La D.G.R. ofreció prueba instrumental, la que se tiene presente para definitiva.

A fs. 161 del Expte. 78/926/2019, obra informe en el cual se deja constancia de la clausura del periodo probatorio, y se dispone autos para sentencia.

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 entrar al análisis de los hechos para expedirse sobre la procedencia del planteo efectuado por el recurrente.

V.- En relación a lo planteado por el apelante en cuanto alega la nulidad de lo actuado debido a la falta de integración en la determinación de oficio de los deudores principales del tributo, corresponde enfatizar que en base al análisis de la documentación obrante en el expediente administrativo, se observa que el Organismo Fiscal procedió a analizar los estados de cuenta de los contribuyentes principales, ante lo cual detrajo de la deuda reclamada las operaciones realizadas con aquellos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas, quedando el agente liberado del ingreso del monto de las percepciones omitidas.

En cuanto a las operaciones realizadas con los sujetos que no presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título de contribuyentes principales del tributo, se mantuvo la obligación solidaria por parte del agente respecto a las mismas, por lo que el Físico Provincial efectuó la planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 2004-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017-ETAPA IMPUGNATORIA".

Por otro lado, cabe agregar que el contribuyente dispuso en todo momento de la oportunidad de aportar la prueba que considerare pertinente a los efectos de demostrar sus alegatos. De esta forma, se desprende de la lectura de la



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9008-9768



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"

documentación obrante, que a fs. 76/77 del Expte. 78/926/2019 se ordenó abrir la causa a prueba a los fines que el agente aporte la información que considere oportuna para dilucidar la controversia. Abierta la causa a prueba, el contribuyente ofreció prueba instrumental, la cual fue aceptada, prueba informativa, la cual fue aceptada y parcialmente producida, y prueba pericial contable, la cual fue aceptada y producida.

Ante lo expuesto, se observa que el contribuyente dispuso en todo momento de la posibilidad de producir la prueba que considerare a los fines de resolver la controversia, correspondiendo el rechazo del planteo efectuado en este punto.

**VI.-** Respecto al planteo de inconstitucionalidad efectuado por el recurrente, cabe expresar que el control de constitucionalidad de una norma legal es competencia exclusiva de los órganos judiciales.

Si bien el Art. 161 del C.T.P. 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"*, corresponde efectuar la aclaración que en el sistema constitucional argentino las sentencias que dictan los jueces carecen -en principio- de efectos "erga omnes". Sus alcances se circunscriben al caso concreto sobre el cual han recaído y no obligan sino en las causas para las cuales se han dictado.

La declaración de inconstitucionalidad de las normas legales es una atribución del Poder Judicial, y los cambios en la plataforma fáctica y jurídica de los casos, aun cuando fuesen mínimos, no autorizan al Poder Ejecutivo a extender los efectos del precedente judicial. Por lo expuesto, corresponde desechar lo argumentado por el recurrente.

**VII.-** En relación a lo sostenido por el apelante en cuanto manifiesta que si el contribuyente principal ingresó el tributo correspondiente al agente, éste queda liberado de su responsabilidad solidaria, corresponde en este punto determinar cuáles son las normas aplicables, a los efectos de confirmar la veracidad del agravio efectuado.

De esta forma, corresponde destacar que la relación jurídico-tributaria puede definirse como un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas que regulan las obligaciones tributarias que permiten al Fisco -como sujeto activo- la

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9900-9789



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 Azucarera"

pretensión de una prestación tributaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo.

Por fuera del sujeto pasivo que asume la condición de contribuyente por haber realizado el hecho imponible previsto en la Ley, existen otros sujetos que, si bien son ajenos al hecho imponible, se encuentran obligados al pago del tributo en virtud de una disposición legal. Esta coexistencia se rige por el régimen de solidaridad tributaria y los terceros intervinientes son denominados "*responsables por deuda ajena*" (art. 29 C.T.P.), dentro de los cuales se inscriben los agentes de retención y de percepción.

En virtud de esta solidaridad el Fisco puede exigir indistintamente al obligado principal como al solidario la totalidad de la deuda. Si el agente no cumple con el deber de percibir, es responsable del ingreso del impuesto debido, pero puede librarse de tal obligación mediante la acreditación que el contribuyente directo ingresó las sumas respectivas.

Lo dicho tiene 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 (...)*". 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 (...)*".

Existe solidaridad tributaria cuando la Ley prevé que dos o más sujetos pasivos quedan obligados al cumplimiento total de la misma prestación a través de vínculos autónomos, dando lugar a que el Fisco puede exigir indistintamente a cada uno de ellos la totalidad de la deuda.

Aquel que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial en caso de incumplimiento de sus deberes, mientras que puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente principal ingresó la suma adeudada.



GESTION  
DE LA CALIDAD  
RI-9000-9769



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

No obstante lo expuesto, en base al análisis de la documentación obrante en el expediente administrativo, se observa que el Organismo Fiscal procedió en la etapa impugnatoria a analizar el estado de cuenta de los contribuyentes principales, detrayendo de la deuda reclamada las operaciones realizadas con aquellos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas, motivo por el cual la firma quedó liberada del ingreso del monto de las percepciones omitidas.

Por otro lado, con respecto a aquellas operaciones realizadas con los sujetos que no presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título personal, el agente quedó obligado en forma solidaria a ingresar los montos correspondientes a dichas operaciones, procediendo de esta forma el Organismo Fiscal a efectuar la planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 2004-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017- ETAPA IMPUGNATORIA".

Por lo expuesto supra, se observa que el Fisco Provincial efectuó oportunamente la integración de la relación jurídico-tributaria respecto a los contribuyentes principales del tributo.

**VIII.-** En relación a la ausencia de sustento territorial alegada por el recurrente, cabe manifestar que de la documentación aportada en el expediente de autos, si bien se verifica que la entrega de los productos vendidos fue realizada en otras jurisdicciones, dicha situación no resulta suficiente a los fines de acreditar la falta de territorialidad respecto a la jurisdicción de Tucumán, ya que los sujetos con los cuales fueron efectuadas las operaciones mencionadas se encuentran inscriptos como contribuyentes del tributo en esta Provincia.

Las operaciones mencionadas se encuentran alcanzadas por las disposiciones establecidas en la normativa aplicable al efecto, la que se encuentra en los textos de la R.G. (DGR) N° 86/00 y R.G. (DGR) N° 116/10.

En efecto, la R.G. (DGR) N° 86/00, en su parte pertinente, dispone: *"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 ventas, locaciones y prestaciones que efectúen en el año calendario a contribuyentes y/o responsables del gravamen, con las excepciones, alcances y formalidades establecidas en la presente resolución general (...) Corresponderá percibir cuando las operaciones*

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
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  
Industria Azucarera"

*de ventas, locaciones y prestaciones se efectúen en el ámbito de la Provincia de Tucumán con contribuyentes locales o extrajurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal (...). También corresponderá practicar la percepción cuando las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones se efectúen fuera del citado ámbito, siempre que sean realizadas por agentes de percepción domiciliados o con jurisdicción sede en la Provincia de Tucumán a sujetos pasibles inscriptos o con alta en esta jurisdicción, o a contribuyentes domiciliados en la Provincia de Tucumán" (el resaltado no pertenece al original).*

Conforme al análisis de la documentación obrante en el expediente administrativo, se observa que en el caso de operaciones por las cuales se omitió percibir, celebradas con sujetos inscriptos en Convenio Multilateral con sede en extraña jurisdicción y alta en la Provincia de Tucumán, la deuda determinada se calculó bajo las consideraciones dispuestas por la R.G. (DGR) N° 116/10 –aplicable al momento de la determinación efectuada por el Fisco Provincial–.

En relación a lo alegado por el apelante en cuanto aduce que no corresponde realizar percepción respecto a operaciones con proveedores que detentan coeficiente unificado cero (0) en esta jurisdicción, corresponde recordar lo dispuesto por la R.G. (DGR) N° 13/13 –aplicable al caso de autos–, la cual en su artículo 1° establece: *"Incorporar como tercer párrafo del art. 1 de la Res. Gral. D.G.R. 116/10, el siguiente: Cuando el coeficiente al cual se refiere el párrafo anterior sea igual a cero, la percepción deberá practicarse aplicando directamente sobre el precio neto la alícuota reducida del cero coma ciento setenta y cinco por ciento (0,175%)".* (El resaltado me pertenece).

No habiendo el contribuyente aportado mayores elementos probatorios que permitan corroborar sus alegatos en este punto, la deuda determinada por el Organismo Fiscal se encuentra ajustada a derecho, cabiendo desechar lo expresado.

No obstante lo expuesto, del análisis de la documentación aportada en el expediente se observa que el Fisco Provincial procedió a rever las operaciones realizadas con el sujeto "QUÍMICA CALLEGARI S.R.L.", CUIT N°: 30-65039546-4, con lo cual verificó que el mencionado sujeto realizó la presentación de las declaraciones juradas del tributo a título de obligado principal, quedando liberado el agente de su responsabilidad solidaria.





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 Azucarera

Ante ello, el Fisco produjo los ajustes correspondientes a la deuda determinada, confeccionando las planillas denominadas "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 2004-2017 – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA RECURSIVA" y "PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA RECURSIVA".

IX.- Respecto al planteo efectuado por el apelante en cuanto aduce falta de consideración por parte del Organismo Fiscal de la documentación relativa a notas de crédito que anulan operaciones de venta reclamadas en la determinación efectuada, corresponde manifestar que de la lectura del expediente administrativo se observa que el Fisco procedió a efectuar el análisis pertinente a los fines de dilucidar la controversia, ajustando las operaciones en las cuales pudo efectivamente vincular las notas de crédito con operaciones reclamadas en la determinación efectuada.

Corresponde aclarar que en los casos de notas de crédito que fueron validadas, pero el sujeto obligado principal había procedido ya a efectuar el pago del tributo a título de contribuyente principal del tributo, el Organismo Fiscal detrajo de la deuda determinada los montos relativos a dichas operaciones, y dicho ajuste se encuentra plasmado en la planilla de la etapa recursiva confeccionada por la D.G.R. De esta forma, el Fisco procedió a confeccionar las planillas denominadas "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 2004-2017 – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA RECURSIVA" y "PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA RECURSIVA".

X.- Resulta pertinente dejar expuesto, que conforme surge de lo dispuesto en los puntos "VIII" y "IX" de esta Resolución, se observa que la deuda determinada por el Organismo Fiscal fue ajustada en la etapa recursiva mediante la planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 2004-2017 – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA RECURSIVA", la cual determina un monto a ingresar por parte del agente de \$212.598,02 (pesos doscientos doce mil quinientos noventa y ocho con 02/100), habiendo efectuado una detracción de la deuda reclamada mediante "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 2004-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017- ETAPA IMPUGNATORIA", por un valor de \$207.583,96 (pesos doscientos siete mil quinientos ochenta y tres con 96/100), siendo el ajuste propuesto por la D.G.R. compartido por este vocal.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-0769



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"

XI.- Con relación al planteo efectuado por el recurrente en cuanto a los intereses reclamados, corresponde destacar que los intereses tienen efectivamente un carácter resarcitorio, en tanto constituyen una indemnización debida al Fisco por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias. Los intereses resarcitorios se justifican por tratarse de una indemnización al acreedor cuyo derecho de crédito se lesionó al no satisfacerse las deudas en el plazo establecido.

Según lo normado por el artículo 50 del C.T.P.: *"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. En caso de cancelarse total o parcialmente la deuda principal sin cancelarse al mismo tiempo los intereses que dicha deuda hubiera devengado, éstos, transformados en capital, devengarán desde ese momento los intereses previstos en este artículo. El Ministro de Economía establecerá la tasa del interés previsto en el primer párrafo, la que no podrá ser superior al doble del interés vigente que perciba por operaciones normales de adelanto en cuenta corriente el Banco de la Nación Argentina. La obligación de abonar estos intereses subsiste sin necesidad de intimación o determinación alguna por parte de la Autoridad de Aplicación, no obstante la falta de reserva de esta última al percibir el pago de la deuda principal y mientras no haya transcurrido el término de la prescripción para su cobro".*

Los intereses resarcitorios son en sí mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente -la deuda tributaria del contribuyente o responsable-, de manera que acreditado en autos su incumplimiento, los intereses derivan como resultado lógico de tal situación de irregularidad fiscal.

Por otra parte, corresponde destacar el carácter automático de la mora en lo que a los intereses respecta, en tanto los mismos surgen sin necesidad de interpelación alguna -no siendo necesario juicio o sumario previo-. Para eximirse de las responsabilidades derivadas de la mora, el deudor debe probar que no le es imputable, mientras que en el caso de autos, el agente en ninguna instancia aporta prueba alguna que justifique o acredite esto.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-450 3001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

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.

No obstante, se observa del análisis de la documentación obrante en el expediente administrativo que el Fisco procedió a efectuar un ajuste en los intereses resarcitorios reclamados ante la detracción de la deuda determinada por los pagos efectuados por los deudores principales del tributo. Ante ello, procedió a confeccionar la planilla denominada "PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA RECURSIVA".

**XII.-** Efectuadas las consideraciones expuestas en el punto "XI" de esta Resolución, corresponde analizar la procedencia de los intereses calculados en relación a las operaciones efectuadas con los sujetos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título de contribuyentes principales del tributo.

Al respecto, en el expediente administrativo el Fisco aclara que luego de realizados los ajustes pertinentes, detrayendo de la deuda reclamada las operaciones realizadas entre el agente y dichos contribuyentes, procedió a calcular intereses moratorios *"desde la fecha de vencimiento de las DDJJ del agente hasta la fecha de la cancelación de la obligación tributaria"*, ante lo cual corresponde aclarar que si 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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. R.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION  
DE LA CALIDAD

IRI-9000-8769



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"

declaración jurada correspondiente, entonces la obligación tributaria se encuentra satisfecha en cabeza de quien se verifica el hecho imponible sujeto al pago del impuesto. Por ello, 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.

Ello no obsta sin embargo, a que el Fisco pueda reclamar a los agentes de percepción 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.

Si el contribuyente ingresa el impuesto a la fecha de su vencimiento -que es posterior al vencimiento del agente-, la cuestión no suscita ningún inconveniente. Ahora bien, 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 estos 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. 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.

Es decir, a partir del vencimiento de la obligación del contribuyente, es éste el que debe pagar el interés moratorio, ya que el perjuicio que acarrea al Fisco la falta del ingreso en tiempo y forma del impuesto, es imputable al mismo. No puede pretenderse que el agente abone un interés moratorio a partir de dicha fecha, ya



GESTION  
DE LA CALIDAD  
RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM 450 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

que no solo existiría una doble imposición por parte de la D.G.R., sino que dicha pretensión carecería de causa.

En razón de lo expuesto, sostengo que los intereses que adeuda el agente de percepción, 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 expuesto, los intereses resarcitorios reclamados mediante planilla denominada "PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS – ACTA DE DEUDA N° A 2004-2017 – ETAPA IMPUGNATORIA" deben ser re-liquidados en lo que respecta a los sujetos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título de contribuyentes principales del tributo.

**XIII.-** En cuanto a lo alegado por el apelante en su escrito recursivo solicitando se abra a prueba la causa, a los fines de disponer de la posibilidad de aportar la prueba que considerare pertinente para dilucidar la controversia, corresponde expresar que a fs. 76/77 del Expte. 78/926/2019 obra Sentencia Interlocutoria N° 789/19 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación, por constituido el domicilio, por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, y se ordena abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

Abierta la causa a prueba el contribuyente ofreció prueba instrumental, la cual fue aceptada, prueba informativa, la cual fue aceptada y parcialmente producida y prueba pericial contable, la cual fue aceptada y producida.

De manera posterior, a fs. 161 del Expte. 78/926/2019, obra informe en el cual se deja constancia de la clausura del periodo probatorio, y se dispone autos para sentencia.

**XIV.-** Corresponde en este punto analizar la prueba informativa aportada por el apelante en el expediente de autos a los fines de dilucidar la controversia respecto a la deuda determinada por el Fisco Provincial.

De esta forma, a fs. 102/104 del expediente de cabecera obra certificación contable emitida por la firma "Winter Service S.A.", en la cual se exponen las operaciones comerciales celebradas entre el contribuyente mencionado y el agente, aduciendo inexistencia de sustento territorial en cuanto a las mismas.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9080-9763



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 Azucarera"

Al respecto, si bien se observa que las facturas de venta realizadas por el agente conllevan percepciones efectuadas en otras provincias, ello no prueba de manera alguna que las mismas carecen de sustento territorial en la jurisdicción de Tucumán, en consideración de lo expuesto por las Resoluciones Generales (DGR) N° 86/00 y N° 116/10.

A fs. 106/107 se presenta certificación contable emitida por el contribuyente "Fana Química S.A.", en la cual el perito de parte se limita a expresar que no se detrajo percepción alguna en concepto de Impuesto sobre Ingresos Brutos en la jurisdicción de Tucumán en las declaraciones juradas presentadas y pagadas por el mencionado sujeto. Omite así, aludir expresamente cuales serían las declaraciones juradas supuestamente presentadas y pagadas por la firma analizada, lo cual no permite determinar las operaciones que resultarían pasibles de detracción.

Por otra parte, a fs. 145/148 se presenta certificación contable por parte de la firma "DIRANSA S.R.L.", en la cual se expresa que las declaraciones juradas del sujeto mencionado respecto el periodo fiscal analizado arrojan saldo a favor, por lo cual no ingresó monto alguno a título de contribuyente principal del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Se observa que al haber presentado de manera correspondiente sus respectivas DDJJ relativas al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, resultando saldo a favor en el tributo, corresponde efectuar la detracción de la deuda reclamada al agente por el monto de \$83.971,71 (pesos ochenta y tres mil novecientos setenta y uno con 71/100).

De forma posterior, a fs. 149/154 obra certificación contable aportada por la firma "Noren-Plast S.A.". En la misma el perito detalla los comprobantes emitidos entre el contribuyente y el agente, detallando de manera correcta los mismos, y expresando que las operaciones indicadas se incluyeron en las declaraciones juradas del sujeto pasible, y las mismas fueron abonadas.

Considero que al haber abonado el principal obligado la deuda relacionada a las operaciones analizadas, el agente queda liberado de responsabilidad solidaria por las mismas, correspondiendo detraer de la deuda reclamada el monto de \$1.690,20 (pesos mil seiscientos noventa con 20/100).



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9T69



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-450 3001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

Cabe aclarar que las restantes operaciones celebradas con el sujeto ya fueron previamente detraídas de la deuda reclamada mediante la planilla etapa recursiva propuesta por la D.G.R., por lo cual corresponde en este punto a ajustar solo la deuda subsistente.

Por último, el contribuyente "Vista Oil y Gas Argentina S.A.U.", emite certificación contable en la cual el perito interviniente se limita a expresar cuales fueron los comprobantes analizados, pero no emite aseveración alguna respecto a la deuda determinada, por lo cual cabe desechar la misma.

Conforme a lo expuesto a los párrafos que anteceden, corresponde en este punto efectuar una detracción a la deuda reclamada por el Fisco por el monto de \$85.661,91 (pesos ochenta y cinco mil seiscientos sesenta y uno con 91/100), en relación a las operaciones realizadas con las firmas "Diransa S.R.L." y "Noren-Plast S.A."

**XV.-** A fs. 125/126 del expediente de cabecera obra pericial contable aportada por el agente, en la cual el perito de parte realiza las aseveraciones que considera pertinentes a los efectos de liberarlo de la deuda que se reclama.

Así, en el punto (ii) de la pericial aportada se le solicita que informe sobre el lugar de entrega de la mercadería objeto de las operaciones ajustadas, ante lo cual expresa que *"el lugar de entrega se pudo determinar cotejando la mayoría de los remitos correspondiente a cada operación (...) también existe una operación con Garreton Carlos Felipe, que no cuenta con remito, ya que no se trata de una venta sino de una cobranza judicial y operaciones con la empresa Apco Argentina INC, donde no hay entrega de mercaderías ya que se trata de servicios en Puerto General San Martín, Provincia de Santa Fe (...)".*

Corresponde afirmar que yerra el apelante en la consideración de la normativa pertinente a los efectos de dilucidar la correspondencia de la deuda determinada, ya que la R.G. 116/10 (DGR), establece en su parte pertinente: *"(...) Establecer que también corresponde practicar la percepción, con encuadre y dentro del marco de la Res. Gral. D.G.R. 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: (...) b) Los sujetos encuadrados*

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9799



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-450 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

en las normas del Convenio Multilateral con alta en la Jurisdicción Tucumán no comprendidos en el inciso anterior. (El resaltado me pertenece).

Por otra parte, corresponde recordar que la R.G. 86/00 (DGR), establece: "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 ventas, locaciones y prestaciones que efectúen en el año calendario 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 contribuyentes locales o extrajurisdiccionales, cualquiera sea su domicilio fiscal (...). También corresponderá practicar la percepción cuando las operaciones de ventas, locaciones y prestaciones se efectúen fuera del citado ámbito, siempre que sean realizadas por agentes de percepción domiciliados o con jurisdicción sede en la Provincia de Tucumán a sujetos pasibles inscriptos o con alta en esta jurisdicción, o a contribuyentes domiciliados en la Provincia de Tucumán" (el resaltado no pertenece al original).

No obstante lo expuesto, resulta menester aclarar que respecto al contribuyente "Garreton Carlos Felipe" pudo establecerse que la operación por la cual se reclama deuda surge efectivamente de una cobranza judicial, correspondiendo la detracción de la misma de la determinación efectuada por el monto de \$4.727,61 (pesos cuatro mil setecientos veintisiete con 61/100).

En lo que respecta a la firma "Apco Argentina INC", del análisis de la documentación obrante en el expediente se observa que la misma posee alta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la jurisdicción de Tucumán, por lo cual debe aplicarse lo dispuesto por la R.G. 116/10 (DGR) en cuanto a las operaciones efectuadas con la misma, no surgiendo ajustes.

En el punto (iii) de la pericial contable el apelante solicita al perito de parte que "certifique la vinculación entre las notas de crédito impugnadas y las facturas o notas de débito correspondientes".

Ante ello, el mismo asevera que "(...) existe una factura que ajusta rentas como diferencia a ingresar, de la empresa Fana Química S.A. Esta factura se encuentra anulada mediante una nota de crédito, ambos comprobantes fueron emitidos en 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 Azucarera"

*mismo periodo (...) pude ver que en las operaciones ajustadas por rentas hay también dos notas de débito de la empresa Winter Service S.A. que corresponden a ajustes por percepciones de impuesto (...)*".

De la lectura de la documentación obrante surgen elementos que permiten concluir que resulta procedente detraer de la deuda reclamada por el Fisco la suma de \$572,79 (pesos quinientos setenta y dos con 79/100) respecto a operaciones celebradas con el sujeto "Fana Química S.A.", y los importes de \$331,30 (pesos trescientos treinta y uno con 30/100) y \$711,48 (pesos setecientos once con 48/100), en relación a operaciones efectuadas con el sujeto "Winter Service S.A."

Por último, respecto a lo expresado por el recurrente en el punto (iv) de la pericial aportada en cuanto solicita que el perito *"verifique los coeficientes de Convenio Multilateral informados por los clientes"*, resulta pertinente en este punto nuevamente recordar lo dispuesto por la R.G. 116/10 en cuanto establece: *"(...) cuando el coeficiente informado sea igual a cero, la percepción que deberá practicarse será la que resulte de aplicar directamente sobre el precio neto la alícuota reducida del cero coma ciento setenta y cinco por ciento (0,175%)"*. Ante ello, no surgen ajustes en la deuda determinada.

De esta manera, en conformidad con lo expresado en los párrafos que anteceden, corresponde en este punto efectuar una detracción a la deuda reclamada por el Fisco por el monto de \$6.343,18 (pesos seis mil trescientos cuarenta y tres con 18/100), en relación a las operaciones realizadas con los sujetos "Garretón Carlos Felipe", "Fana Química S.A.", y "Winter Service S.A."

**XVI.-** Como conclusión, y en conformidad con lo expresado de forma antecedente, cabe expresar que corresponde detraer de la deuda reclamada por el Organismo Fiscal mediante planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 2004-2017 - ACTA DE DEUDA N°: A 2004-2017- ETAPA IMPUGNATORIA", el monto de \$299.589,04 (pesos doscientos noventa y nueve mil quinientos ochenta y nueve con 04/100), compuesto por los importes de: 1.- \$207.583,96 (pesos doscientos siete mil quinientos ochenta y tres con 96/100) -conforme a lo expuesto en el punto "X" de esta Resolución-, que corresponde a los ajustes propuestos por la D.G.R. en la etapa recursiva y cuyos fundamentos este vocal comparte. 2.- \$85.661,91 (pesos ochenta y cinco mil seiscientos sesenta y uno

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C. PAN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



con 91/100) –según lo detallado en punto “XIV”-. 3.- \$6.343,18 (pesos seis mil trescientos cuarenta y tres con 18/100) –en correspondencia con lo expuesto en el punto “XV” de la presente resolución-.

**XVII.-** Por lo expuesto corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente PAMPA ENERGÍA S.A., CUIT N° 30-52655265-9, contra la Resolución N° D 665/18, de fecha 10/12/2018, emitida por la Dirección General de Rentas por un importe de \$299.589,04 (pesos doscientos noventa y nueve mil quinientos ochenta y nueve con 04/100), conforme a los considerandos que anteceden. En consecuencia, DEJAR FIRME la determinación impositiva por un importe de \$120.592,94 (pesos ciento veinte mil quinientos noventa y dos con 94/100) tal como se expone en el soporte magnético CD obrante en fs. 166 del Expte. N° 78/926/2019, el cual se encuentra a disposición de las partes en la Secretaría General de este Tribunal.

DISPONER que la D.G.R. proceda a re-liquidar los intereses resarcitorios correspondientes conforme los parámetros indicados en el punto “XII” de la presente Resolución.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I- Comparto y adhiero las consideraciones expuestas en el voto del Sr. Vocal preopinante, Dr. Jorge e. Posse Ponessa, en lo que refiere a los antecedentes de autos. Formulo disidencia con los considerandos respecto al punto XII. Ello, por los fundamentos que analizaré a continuación:

II- En el caso bajo análisis, en relación con lo tratado por el Vocal preopinante como apartado XII, este Vocal no comparte lo expresado respecto del procedimiento propuesto a los fines de calcular los intereses resarcitorios adeudados por el agente en relación con las operaciones que fueran excluidas de la determinación por haber sido canceladas por los contribuyentes (obligados principales del impuesto).

La D.G.R. considera que deben calcularse los intereses que transcurren desde el vencimiento de la obligación a cargo del agente de percepción hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente- obligado principal que son los clientes del agente.



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 Azucarera"

El Vocal preopinante manifiesta que, en cambio, dichos intereses deben computarse desde la fecha de vencimiento de la obligación a cargo del agente (mismo punto de partida) y hasta la fecha del vencimiento de la obligación de los clientes para ingresar el impuesto.

Este Vocal comparte el criterio adoptado por la D.G.R., ya que, estamos frente a dos obligaciones distintas para con el Fisco. Por un lado la del agente de percepción y por el otro, la del contribuyente directo del impuesto con la D.G.R. Es decir, se trata de dos obligaciones tributarias diferentes.

Cada una de dichas obligaciones tiene un vencimiento distinto para efectivizar su cumplimiento. En estos autos, el agente no cumplió con su obligación, ya que no efectuó la percepción correspondiente, por lo que *a posteriori* de la fecha de vencimiento del período en cuestión comienzan a devengarse intereses resarcitorios conforme lo establece el art. 50 del CTP. Por otra parte el contribuyente directo del impuesto, también tiene un vencimiento para el ingreso del mismo; ante lo cual pueden presentarse las siguientes situaciones: 1) que abone el impuesto en tiempo y forma,

2) que no lo abone o que lo haga pero con posterioridad al vencimiento de su obligación, en cuyo caso corresponde también el ingreso de intereses resarcitorios por la mora incurrida.

Para los supuestos en los que el agente no actuó como tal, pero el contribuyente directo presentó la declaración jurada correspondiente e ingresó la totalidad del impuesto resultante de la misma, pero con posterioridad al vencimiento previsto en el calendario impositivo; resulta procedente el reclamo al agente de los intereses devengados desde el vencimiento de la obligación a cargo del agente de percepción hasta la fecha del efectivo ingreso del impuesto por parte del contribuyente (obligado principal); intereses que deberán ser capitalizados hasta el momento del efectivo pago de los mismos. A diferencia de lo que opina el vocal preopinante que sostiene que los intereses resarcitorios deben ser calculados hasta la fecha del vencimiento de la obligación del sujeto pasible de percepción.

En conclusión adhiero al procedimiento adoptado por la DGR a los efectos de calcular los intereses resarcitorios por los sujetos que se excluyen de la determinación de oficio practicada por haber sido cancelada la obligación tributaria en cabeza del obligado principal.

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



GESTION  
DE LA CALIDAD

RG-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 Azucarera"

Por todo lo expresado, propongo se dicte la siguiente resolución: HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de apelación interpuesto por PAMPA ENERGIA S.A. C.U.I.T. N° 30-52655265-9, contra la Resolución N° D 665/18 de fecha 10/12/2018, emitida por la Dirección General de Rentas por un importe de \$ 299.589,04 (Pesos Doscientos Noventa y Nueve Mil Quinientos Ochenta y Nueve con 04/100), conforme los considerandos que anteceden. En consecuencia, DEJAR FIRME la determinación impositiva por un importe de \$120.592,94 (Pesos Ciento Veinte Mil Quinientos Noventa y Dos con 94/100) tal como se expone en el soporte magnético CD obrante a fs. 166 del Expte. N° 78/926/2019, el cual se encuentra a disposición de las partes en la Secretaría General de este Tribunal. DISPONER que la D.G.R. proceda dentro del plazo de 10 (diez) días a reliquidar los intereses resarcitorios correspondientes a la planilla denominada "*Planilla Anexa De Intereses Resarcitorios Acta De Deuda N° A 2004-2017 – Etapa Impugnatoria*", teniendo en cuenta el importe por el cual se hace lugar al presente recurso, de conformidad con lo previsto en el art. 50 del CTP.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

## EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

### RESUELVE:

1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de apelación interpuesto por PAMPA ENERGIA S.A. C.U.I.T. N° 30-52655265-9, contra la Resolución N° D 665/18 de fecha 10/12/2018, emitida por la Dirección General de Rentas por un importe de \$ 299.589,04 (Pesos Doscientos Noventa y Nueve Mil Quinientos Ochenta y Nueve con 04/100), conforme los considerandos que anteceden. En consecuencia, DEJAR FIRME la determinación impositiva por un importe de \$120.592,94 (Pesos Ciento Veinte Mil Quinientos Noventa y Dos con 94/100) tal como se expone en el soporte magnético CD obrante a fs. 166 del Expte. N°



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9799



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM 450 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

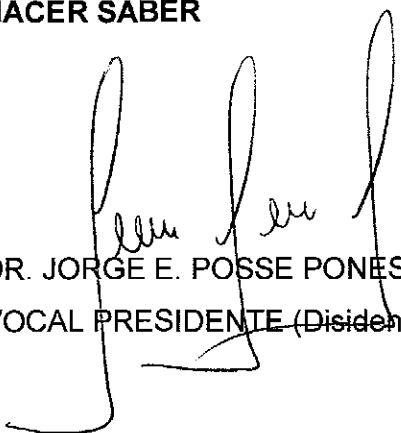
"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la  
Industria Azucarera"


78/926/2019, el cual se encuentra a disposición de las partes en la Secretaría General de este Tribunal.


2. **DISPONER** que la D.G.R. proceda dentro del plazo de 10 (diez) días a reliquidar los intereses resarcitorios correspondientes a la planilla denominada "Planilla Anexa De Intereses Resarcitorios Acta De Deuda N° A 2004-2017 – Etapa Impugnatoria", teniendo en cuenta el importe por el cual se hace lugar al presente recurso, de conformidad con lo previsto en el art. 50 del CTP.

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

**HACER SABER**

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE (Disidencia)

  
D.F.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

  
DR. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL

**ANTE MÍ**

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION