



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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



SENTENCIA N°: 64/2022

Expte. N°: 69/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 19 días del mes de ABRIL de 2022 se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente); Dr. José Alberto León (Vocal); Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "FORD ARGENTINA S.C.A." SI RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 69/926/2019 - Ref. Expte. Nro. 38206/376/D/2013 (D.G.R.)".

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

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- A fs. 1208/1219 del Expediente (D.G.R.) N° 38206/376/D/2013 el contribuyente, a través de su apoderado, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 544/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 05/11/2018 obrante a fs. 1197/1206 del mismo expediente. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma FORD ARGENTINA S.C.A., C.U.I.T. N° 30-67851968-1, al Acta de Deuda N° A 166-2016, confirmándose la misma conforme planillas denominadas: "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 166-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 166-2016 ETAPA IMPUGNATORIA" y "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES - ACTA DE DEUDA N° A 166-2016 - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION - ETAPA IMPUGNATORIA", las cuales forman parte de dicho acto administrativo, conforme detalle de operaciones incluidas en soporte óptico (CD); INTIMAR al cumplimiento de las obligaciones tributarias que surgen de "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 166-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 166-2016 ETAPA IMPUGNATORIA", INTIMAR al obligado al pago, a cancelar a su vez la planilla titulada "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES - ACTA DE DEUDA N° A 166-2016 - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION - ETAPA IMPUGNATORIA"; y DECLARAR

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



ABSTRACTO el tratamiento del descargo interpuesto al Sumario instruido N° M 813-2013.

II.- En su Recurso de Apelación interpuesto el día 05/12/2018, el presentante plantea la nulidad del procedimiento seguido por D.G.R., alegando la violación del debido proceso (art. 18° C.N.).

En este sentido, destaca el carácter solidario de la responsabilidad del agente, cita lo previsto en el art. 33° del C.T.P. y transcribe jurisprudencia al respecto.

Sostiene que la Autoridad de Aplicación debió haber integrado a los contribuyentes principales del impuesto a fin de permitirle al agente verificar que, efectivamente, no ingresaron el tributo cuya percepción se reclama.

Manifiesta que la resolución cuestionada presenta los mismos defectos que motivaron el planteo de nulidad efectuado. En virtud de ello, solicita se haga lugar a su planteo y se revoque la resolución recurrida.

Plantea la violación del principio de reserva de ley garantizado por la Constitución Nacional y la Constitución Provincial. Al respecto, manifiesta que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales. Seguidamente, cita numerosos fallos y doctrina al respecto.

Se agravia en relación a la improcedencia de los ajustes practicados por el Organismo Fiscal, procediendo a analizar cada uno de ellos.

En efecto, al referirse a aquellas operaciones respecto de las cuales los compradores han afectado las unidades adquiridas como bienes de uso, advierte que en la percepción no existe coincidencia temporal entre la percepción que debe realizar el agente designado y el hecho imponible del impuesto en cabeza del sujeto pasible de percepción.

Señala que el sujeto que compra un bien para luego revenderlo, o que adquiere un insumo para utilizarlo en la fabricación de un producto que luego venderá, no está realizando en ese momento el hecho imponible del gravamen, pues éste se perfeccionará con la posterior venta de la cosa o prestación del servicio. Además, destaca que en el presente caso y conforme surge del informe pericial agregado en autos, existen notas firmadas por los respectivos adquirentes quienes manifiestan que el destino de los vehículos será su afectación como bienes de uso.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



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

Considera que por el sólo hecho que la R.G. N° 86/00 no lo contemple, no puede aceptarse que la D.G.R. exija a Ford la percepción no practicada en una operación en la que claramente no se produjo el hecho imponible del impuesto. Destaca que, debido a la naturaleza de la percepción, determinadas jurisdicciones excluyeron del régimen de percepción a las ventas de bienes de uso, siendo este el caso de la provincia de Buenos Aires por ejemplo.

En virtud de lo manifestado, solicita se haga lugar al planteo efectuado y se deje sin efecto los ajustes practicados en relación a las operaciones aludidas.

Por su parte, respecto de aquellas operaciones celebradas con compradores que afirma adquirieron las unidades en carácter de consumidores finales señala que, mediante la pericia contable realizada, se acreditó que las ventas incluidas en el "Anexo II" adjunto a su escrito de impugnación, fueron efectuadas al adquirente del vehículo y no al concesionario, teniendo en cuenta que las unidades fueron facturadas directamente a nombre de los respectivos compradores, siendo además dichas operaciones contabilizadas en el Subdiario Ventas de Vehículos en cuentas correspondientes a ventas especiales de unidades y en el Libro I.V.A. Ventas se encuentran registradas como Factura "B" y Nota de Débito "B".

Considera que la D.G.R. obliga a la firma a percibir un importe como pago a cuenta de un impuesto que nunca va a nacer en la medida que el bien será utilizado para fines privados o no comerciales por el comprador.

Por lo expuesto, entiende que no corresponde a la empresa efectuar percepción alguna en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos en relación a las mencionadas operaciones y, en consecuencia, solicita se deje sin efecto el ajuste efectuado por el Organismo Fiscal al respecto.

En lo referente a aquellas operaciones en relación a las cuales se han emitido notas de crédito anulando las mismas, cita lo previsto en el art. 211° del Código Fiscal y señala que la recurrente no se encontraba obligada a realizar percepción alguna en relación a dichas operaciones, ya que conforme surge de la normativa provincial aplicable al caso, no se habría realizado la transferencia o venta de bienes tal como lo exige el Código Fiscal que produciría el nacimiento del hecho imponible en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Destaca que, en el informe pericial obrante en autos se dejó constancia que, a partir de la documentación y registros verificados, y teniendo en cuenta que las

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9001-9769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

notas de crédito en cuestión anulan facturas y notas de débito que fueron incluidas en el "Anexo III", adjunto al escrito de impugnación, coincidiendo el nombre o denominación y C.U.I.T. del comprador de la nota de crédito con el documento que anulan, que las mismas fueron registradas en el Libro I.V.A. Ventas y que la documentación involucrada se encuentra contabilizada en el Subdiario Ventas de Vehículos, la compañía logra demostrar que aquellas facturas y notas de débito se encuentran anuladas. Por lo dicho, considera que resulta improcedente que la D.G.R. exija a la empresa los importes dejados de percibir.

En relación a las operaciones respecto de las cuales se han emitido notas de débito por señas que congelan precio en las ventas a través de planes de ahorro, asegura que Ford efectuó la percepción al momento de la emisión de la factura. Considera que, a partir de la correcta interpretación del art. 211° del Código Tributario, en las operaciones efectuadas a través de planes de ahorro, el cobro de la seña que congela el precio, documentada a través de la correspondiente nota de débito, no procede ni el perfeccionamiento del hecho imponible en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos ni su percepción, la cual se produciría en oportunidad de efectuarse la transferencia o venta de la unidad respectiva.

Agrega que la resolución cuestionada no sólo rechaza su planteo, sino que además no reconoce que Ford practicó la percepción en el momento en que emitió la factura, de manera que la D.G.R. estaría reclamando a la compañía importes que ya fueron ingresados a ese organismo con anterioridad.

Por lo expresado, solicita se deje sin efecto el ajuste practicado respecto a dichas operaciones. Asimismo, y en forma subsidiaria, pide que se ordene a la Autoridad de Aplicación practicar una nueva liquidación en la que se descuente las percepciones ingresadas por Ford al momento de emitir las correspondientes facturas.

Además, alega la improcedencia de los intereses resarcitorios reclamados por la Administración. Señala que, teniendo en cuenta las razones expuestas en los puntos anteriores, la compañía no se encontraba obligada a actuar como agente de percepción respecto de las operaciones cuestionadas, por lo que no corresponde que se determine una supuesta deuda en concepto de intereses resarcitorios. En virtud de ello, solicita a este Tribunal que los deje sin efecto.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-000-3769



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

Finalmente, plantea la prescripción de los períodos 01 a 09/2013, hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al Recurso de Apelación interpuesto.

III.- A fs. 1/8 del expediente de cabecera, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, contesta traslado del recurso interpuesto por el apelante, conforme lo establecido en el art. 148° del Código Tributario Provincial.

En primer término, respecto a la nulidad del procedimiento seguido por la Autoridad de Aplicación, manifiesta que los fundamentos expresados por el apelante al efectuar este planteo, son simplemente una expresión de disconformidad con la metodología aplicada, prueba de ello es que en ejercicio de su derecho de defensa pudo impugnar el acto administrativo.

Señala que resulta evidente la improcedencia de los argumentos reiterados en esta etapa a los fines de lograr la nulidad de la resolución en crisis, toda vez que la sanción de nulidad, reviste tal gravedad, que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, a su vez, provocado un menoscabo o lesión cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

Manifiesta que, siendo insuficientes los argumentos utilizados a fin de lograr la sanción de nulidad del acto administrativo, el cual se presume legítimo, tal como lo establece el art. 47° de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia, considera que corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado por el apelante.

En cuanto a lo expresado por el agente en relación a la nulidad del procedimiento llevado a cabo por D.G.R. teniendo en cuenta que el inspector actuante no verificó si los sujetos pasibles, respecto de los cuales el agente no practicó las percepciones, cumplieron con su obligación de presentar e ingresar las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, remite a lo consignado en informe parcial de fs. 1027/1028 de autos, en lo relativo a la aplicación de la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación en el expediente caratulado "SINER S.A. S/ recurso de apelación" Expte. N° 18876/376/D/2012. En consecuencia, afirma que los agravios que arguye el apelante en este sentido fueron subsanados con la aplicación al caso de lo resuelto en la citada sentencia por la cual se efectuaron ajustes a la determinación conforme se expone en planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 166-2016 - ACTA DE DEUDA N°: A 166-

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

IR-9000-9759



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2016 IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS - AGENTE DE PERCEPCIÓN - ETAPA IMPUGNATORIA", y según detalle de operaciones realizadas con sujetos pasibles que no registran la presentación de DDJJ y aquellos que habiendo presentado la misma no ingresaron el impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial, conforme consta en soporte óptico (CD) que se adjunta en autos.

Respecto a la responsabilidad del agente, cita lo previsto en los artículos 32°, 29° y 33° del C.T.P., destacando que de no realizar la retención, percepción o recaudación, dicha responsabilidad es compartida con el contribuyente. En este sentido, manifiesta que 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 pueda exigir indistintamente a cada uno de ellos la totalidad de la deuda.

En lo referente a la pretendida inconstitucionalidad que reclama el agente, señala que no es el ámbito administrativo el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentante ocurrir por ante la autoridad y mediante la acción jurisdiccional competente. Por lo dicho, considera que resulta improcedente lo planteado en este punto por el apelante.

Por su parte, en relación al planteo mediante el cual se agravia del ajuste practicado por D.G.R. en el caso de aquellas operaciones respecto de las cuales los compradores han afectado las unidades adquiridas como bienes de uso, manifiesta que el hecho de que con posterioridad a la compra los clientes destinen los vehículos en cuestión a ser utilizados como bienes de uso no implica que las operaciones de ventas de los mismos estén exceptuadas de la percepción respectiva ya que conforme la R.G. N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, no está prevista tal exclusión, sino por el contrario está prevista la percepción para aquellos sujetos que resulten contribuyentes y/o responsables por todas las operaciones en que resulten ser sujetos pasibles de percepción. Por lo tanto, considera que no le asiste razón al presentante.

Respecto al planteo relativo a aquellas operaciones con compradores que adquirieron las unidades en carácter de consumidores finales, reitera lo consignado en el fundamento del Acta de Deuda N° A 166-2016 que expresa: *"Que el contribuyente declara como actividad la fabricación y venta de vehículos*



GESTIÓN  
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

automotores y sus partes, motivo por el cual se encuentra incluido para actuar como Agente de Percepción según lo establecido en el Anexo III de la RG N° 86/00, sus modificatorias y complementarias (...). Agrega que en dicho fundamento también se aclara: "Cabe destacar que la Resolución General (DGR) N° 179/10 (vigente a partir del 03/01/2011), introdujo a modo de aclaración en el cuerpo del art. 2 de la Resolución General (DGR) N° 86/00 y sus modificatorias, la siguiente disposición: '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 mediante su incorporación en el Anexo I' (tercer párrafo del artículo 2)".

De acuerdo a lo expuesto, afirma que la determinación practicada se ajusta a derecho ya que incluye a todas las operaciones en las que resulta que los sujetos son pasibles de percepción en conformidad a la normativa que lo regula. Así expresa que analizadas las operaciones que indica el presentante en el "Anexo II" adjunto a su escrito de impugnación, surge que corresponden a sujetos inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos que no encuadran en la figura de consumidor final, razón por la cual no surgen modificaciones a la determinación de oficio al resultar improcedente el planteo del apelante.

En lo atinente a los ajustes practicados sobre aquellas operaciones respecto de las cuales se han emitido notas de crédito anulando las mismas, aclara que la determinación de oficio cuestionada se refiere al crédito fiscal determinado por el Régimen de Percepción regulado en la R.G. N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, a FORD ARGENTINA S.C.A. en su calidad de Agente de Percepción, siendo esta la normativa a la que el presentante debe ceñir sus argumentos, con lo cual considera no resulta aplicable lo previsto en el art. 211° del C.T.P., contrariamente a lo manifestado por el recurrente.

Asimismo, destaca que a partir del análisis de la documentación aportada durante la etapa impugnatoria, sólo en determinados casos se dió por válida la vinculación entre factura y nota de crédito, atendiéndose para ello lo previsto en el art. 6° de la R.G. N° 86/00, sus modificatorias y complementarias y aclara, a su vez, que corresponden a notas de crédito sobre facturas sin percepción practicada y

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-3063-6769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

declarada por el agente, es decir, determinadas facturas con omisión de percepción, razón por la cual en aquella instancia procedió a efectuar los ajustes correspondientes a la determinación practicada.

En relación al planteo referido a los ajustes efectuados sobre operaciones respecto de las cuales se han emitido notas de débito por señas que congelan precio en las ventas a través de planes de ahorro, remarca lo previsto por el art. 5° de la R.G. N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, el cual establece que la percepción debe practicarse en el momento de la emisión de la factura o documento equivalente. Por lo tanto, entiende que no le asiste razón al presentante en lo atinente a este punto.

En lo que respecta al agravio relativo a la improcedencia de los intereses resarcitorios reclamados, destaca que en aquellas operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles que registran presentación de la DDJJ en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y cancelación total de la obligación tributaria, no surgen percepciones a cobrar al agente; pero corresponde intimar al ingreso de los intereses resarcitorios, calculados entre la fecha de vencimiento de la DDJJ del agente con respecto a la fecha del efectivo ingreso del saldo resultante de la DDJJ del sujeto pasible, procediendo a confeccionar *"PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES - ACTA DE DEUDA N° A 166-2016 - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION - ETAPA IMPUGNATORIA"*, conforme surge del detalle de operaciones contenida en soporte óptico (CD) notificada al apelante. Por lo expresado, considera debe rechazarse los agravios del apelante en este sentido.

Finalmente, analiza el planteo de prescripción efectuado por la firma. En efecto, expresa que la posición 01/2013 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, vencía el día 15/02/2013, por lo tanto, la acción para reclamar la misma prescribía el día 15/02/2018. No obstante ello, sostiene no operó la prescripción de dicha posición teniendo en cuenta que el día 18/01/2017, se notificó el Acta de Deuda N° A 166-2016. Dicha notificación suspendió por un año los términos de prescripción. En consecuencia, el plazo para reclamar la posición 01/2013 se extendió hasta el día 15/02/2019. Así, concluye que, a la fecha de su contestación, no se encontraban prescriptas las posiciones 01 a 09/2013, contrariamente a lo manifestado por la recurrente.



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

Por todo lo expuesto, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el agente FORD ARGENTINA S.C.A., en contra de la Resolución. N° D 544-18, debiendo confirmarse en su totalidad. Ofrece prueba instrumental y hace reserva del caso federal.

**IV.-** A fs. 24 del expediente N° 69/926/2019 obra sentencia interlocutoria N° 776/2019 de fecha 16/10/2019 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Con el objetivo de establecer la verdad de los hechos y conforme las facultades otorgadas en los artículos 18° y 153° del C.T.P., a fs 27/28 del expediente N° 69/926/2019, se dispone medida para mejor proveer cuya respuesta obra a fs. 34/35 del mismo expediente, volviendo los autos a conocimiento del Tribunal.

**V.-** 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, cabe resolver si la Resolución (D.G.R.) N° D 544-18 de fecha 05/11/2018, resulta ajustada a derecho.

Preliminarmente, y teniendo en cuenta el carácter preclusivo del planteo efectuado por la recurrente, corresponde expedirse con respecto a la prescripción de las obligaciones tributarias relativas a los períodos 01 a 09/2013, comprendidas en el Acta de Deuda N° A 166/2016, reclamadas por la Autoridad de Aplicación.

En este sentido, es preciso remarcar que los períodos reclamados no se encuentran prescriptos al día de la fecha teniendo en cuenta que, en el caso bajo análisis, el vencimiento de la posición 01/2013 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción (la más antigua de las posiciones en discusión) se produjo el día 15/02/2013 por lo que el cómputo del término de la prescripción para el mencionado período comenzó a correr a partir de dicha fecha. Por lo tanto, si se cuentan 5 (cinco) años, la prescripción operarí el 15/02/2018. Sin embargo, el Acta de Deuda fue notificada el día 18/01/2017, hecho que ocasionó la suspensión del término de la prescripción en curso.

Por su parte, conforme consta a fs. 34 del expediente de cabecera como respuesta a la medida para mejor proveer remitida al Organismo Fiscal, en fecha 30/11/2018 se inició demanda de embargo preventivo (Certificado de Deuda N°

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

51/2016) que tramita por expediente judicial N° 9323/18. Dicha demanda interrumpió en tiempo oportuno los plazos de prescripción que se encontraban corriendo, en virtud de lo previsto en el art. 60° del C.T.P.

A raíz de lo expuesto, no resulta procedente el planteo efectuado por el apelante, puesto que la D.G.R. conserva las facultades y acciones para exigir el pago de las obligaciones incluidas en el Acta de Deuda N° A 166/2016.

Aclarado lo anterior, e ingresando al tratamiento de los restantes agravios expuestos por el presentante en su Recurso de Apelación, cabe referirse al planteo de nulidad del procedimiento seguido por la Autoridad de Aplicación, alegando la falta de integración de la obligación jurídica tributaria con los obligados principales del impuesto, como así también, la nulidad de la Resolución (D.G.R.) N° D 544/18.

Al respecto, corresponde destacar que durante la etapa impugnatoria el Organismo Fiscal tuvo en cuenta la doctrina sentada por este Tribunal en el caso "Siner S.A." y al realizar el análisis de las operaciones de ventas depuró aquellas operaciones llevadas a cabo con sujetos pasibles de percepción que registran la presentación de las DDJJs y la cancelación total de su obligación tributaria; quedando sólo exigibles las operaciones con sujetos que no presentaron sus DDJJs y aquellos que, habiendo presentado dichas DDJJs, no cancelaron el impuesto en su totalidad.

En consecuencia, se verifica que en el caso, el agente FORD ARGENTINA S.C.A. fue liberado de responsabilidad respecto de las percepciones omitidas o practicadas en defecto correspondiente a sujetos que pagaron el impuesto. Esto fue expuesto en el detalle de operaciones obrante en soporte óptico (CD) de fs. 1177 de autos, que fuera notificado conjuntamente con la Resolución (D.G.R.) N° D 544/18.

Por lo dicho, considero que no se verifica en los hechos la existencia de algún vicio en el procedimiento que sustente el planteo de nulidad efectuado por el presentante.

Asimismo, en lo atinente al planteo de nulidad de la resolución recurrida, cabe destacar que el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven de causa, su objeto es cierto y física y jurídicamente posible, se observó el procedimiento pertinente, persigue el



GESTION  
DE LA CALIDAD  
IR-9000-9769



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

cumplimiento de la finalidad expuesta en las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor y se exteriorizó por instrumento idóneo, expresamente y por escrito, con notificación al interesado.

En virtud de lo manifestado, considero que tampoco procede el planteo de nulidad de la resolución apelada, expresado por la firma en el recurso interpuesto.

Por su parte, en relación al principio de legalidad, cabe manifestar que el mismo no puede considerarse vulnerado ya que en virtud de lo previsto mediante el art. 32° de la Ley N° 5121, se delega en la Autoridad de Aplicación la facultad para designar a los agentes de retención y/o percepción y/o recaudación y/o información, sin que ello signifique que la D.G.R. puede modificar o establecer cuestiones referidas a los elementos estructurales de la relación jurídico tributaria.

En efecto, considero que tampoco procede dicho planteo.

Además, cabe destacar lo dispuesto por el art. 161° del C.T.P., el cual al referirse a la competencia de este Tribunal Fiscal prevé que: *“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”*.

En este sentido, corresponde remarcar que, en el sistema constitucional argentino, las sentencias que dictan los jueces carecen- en principio- de efecto *“erga omnes”*, es decir, 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.

En efecto, la jurisprudencia señala que *“el control sobre la constitucionalidad de las normas se caracteriza por ser judicial, porque se trata de una facultad exclusiva y excluyente del Poder Judicial de la que no participan los restantes poderes; difuminado, ya que es ejercido indistintamente por todos los Magistrados y Tribunales que integran el Poder Judicial, quienes se encuentran habilitados para juzgar sobre la constitucionalidad de las leyes y demás normas generales que resulten aplicables al asunto donde intervienen (Cfr. Art 122 de la*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
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

Constitución local); y concreto en cuanto solo procede ante un caso o causa judicial respecto del cual, exclusivamente surtirá efecto la eventual declaración de inconstitucionalidad (cfr. Art 24 in fine de la Carta Magna tucumana)"- HONEY & SUGAR S.R.L. C/ PROVINCIA DE TUCUMAN- DGR S/ INCONSTITUCIONALIDAD" Sentencia N° 97, 18.02.2018, Exma. Cámara Contencioso Administrativo Sala I.

A partir de lo expuesto, se desprende que la declaración de inconstitucionalidad de las normas locales que regulan el Régimen de Agente de Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos no puede prosperar en esta instancia debido a que excede la competencia de este Tribunal.

Analizados dichos planteos, procederé a abocarme al tratamiento de cada uno de los agravios expresados por la firma relativos a los ajustes practicados por D.G.R.:

- 1) Operaciones respecto de las cuales los compradores han afectado las unidades adquiridas como bienes de uso:

Respecto de lo planteado en este punto, es oportuno destacar que las obligaciones que le corresponden al agente de percepción en su carácter de tal se encuentran establecidas en la R.G. (D.G.R.) N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, norma que regula el Régimen de Percepción del tributo en cuestión.

Si bien mediante su artículo 4° la norma establece la exclusión de percepción del impuesto sobre los ingresos brutos respecto de determinados sujetos, cabe remarcar que la resolución aludida no contempla situaciones en las que proceda la exclusión de efectuar percepciones en función a la afectación del bien adquirido por parte del comprador. En el caso, las operaciones de venta de bienes que el adquirente afecta como bienes de uso en su actividad, a las que alude el apelante, no encuadran en las situaciones contempladas por el mencionado artículo.

En virtud de lo expresado, es preciso manifestar que independientemente del destino que el cliente asigne a los bienes adquiridos, el agente de percepción tiene la obligación de actuar como tal y, por ende de percibir, en todas las situaciones previstas en la norma.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



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

Por lo expuesto, considero que no le asiste razón a la recurrente respecto de este agravio.

- 2) Operaciones con compradores que adquirieron las unidades en carácter de consumidores finales.

En lo atinente a este planteo corresponde señalar que, conforme puede observarse a fs. 435 del expediente administrativo, la compañía declara entre sus actividades la fabricación de automotores como así también la fabricación y venta de sus partes, piezas y accesorios; dichas actividades se encuentran comprendidas entre las enumeradas en el "Anexo III" de la R.G. (D.G.R.) N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, en consecuencia, la compañía se encuentra obligada a actuar como agente de percepción en virtud de lo previsto en el primer párrafo del art. 2° de la mencionada resolución.

El referido anexo, conforme su texto vigente durante los períodos incluidos en la presente determinación, establecía: "(...) *Obligaciones. Los sujetos deberán actuar en el carácter de agentes de percepción, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 5 y 6, con relación a las siguientes operaciones: a) Venta de automotores, motocicletas y similares, acoplados, remolques semirremolques, repuestos y accesorios a las empresas concesionarias que realicen actividades en jurisdicción de la provincia de Tucumán. b) Locaciones (de cosas, obras o servicios) y prestaciones de servicios efectuadas a los mismos sujetos indicados en el inciso precedente*" (...). (El destacado me pertenece).

En virtud de lo establecido por la norma, de acuerdo al texto citado precedentemente, la compañía sólo se encontraba obligada a actuar como agente de percepción por las ventas y locaciones concertadas con sujetos que revistan el carácter de empresas concesionarias y no así con personas físicas como las individualizadas en las facturas y notas de débito detalladas en "Anexo II" adjunto a su escrito de impugnación, referido a operaciones efectuadas con consumidores finales cuyos comprobantes además fueron aportados por la recurrente conforme consta en expediente a fs. 527/788.

Por lo expresado, considero que le asiste razón a la presentante respecto de este punto, procediéndose a depurar de la determinación practicada por el Organismo Fiscal las sumas reclamadas por las operaciones realizadas con sujetos que no

Dr. JORGE E. POSSE-PONESSA  
VOCAZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAZ  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9009-97/99



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

son empresas concesionarias sino personas físicas que adquirieron las unidades en carácter de consumidores finales, tal como se encuentra expresado en los respectivos comprobantes de facturación. En consecuencia, corresponde hacer lugar al reclamo de FORD ARGENTINA S.C.A. por el importe de \$79.397,74 (pesos setenta y nueve mil trescientos noventa y siete con 74/100).

- 3) Operaciones respecto de las cuales se han emitido notas de crédito anulando las mismas.

En relación a este punto, corresponde destacar que el agente se agravia respecto a la improcedencia de la determinación practicada por el Organismo Fiscal sobre facturas con omisión de percepción que habrían sido anuladas mediante la emisión de notas de crédito.

Bajo este marco, cabe remarcar que, durante la etapa impugnatoria, el agente ofreció prueba pericial la cual fue receptada por D.G.R., obrando en autos informe del perito por parte de la firma. Al analizar en forma conjunta lo expresado por el perito de parte en relación a este punto, la información contenida en soporte óptico (CD) aportado por D.G.R. (fs. 1177) y el resto de las constancias obrantes en el expediente, se verificó que la firma no percibió los importes reclamados por las operaciones respaldadas con las facturas vinculadas detalladas en las planillas adjuntas al informe pericial confeccionadas por el perito.

De acuerdo a lo expresado en la resolución recurrida, el Organismo Fiscal procedió a ajustar la determinación practicada sobre aquellas facturas que fueron posteriormente anuladas mediante la emisión de notas de crédito, teniendo en cuenta que el comprobante que motivó la determinación se encuentra anulado en su totalidad.

Sin embargo, existen facturas que fueron anuladas con notas de crédito respecto de las cuales D.G.R. no ajustó los importes determinados, siendo pertinente efectuar dicho ajuste en la presente etapa considerando que la recurrente aportó copia de las mencionadas notas de crédito, en las cuales consta la vinculación con los documentos que anulan. De acuerdo a lo expresado, se procede a ajustar la determinación efectuada sobre las siguientes facturas:



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

- FC. N° A-0104-00211661, emitida a nombre de "PABLO Y FERNANDO TACHELLA S.R.L.", por un monto de \$21.710,17 (pesos veintiún mil setecientos diez con 17/100).
- FC. N° A-0104-00221534 y N° A-0104-00221541, emitida a nombre de "DIAZ RAMON BERNARDO", por un monto total de \$29.111,44 (pesos veintinueve mil ciento once con 44/100).
- FC. N° A-0104-00313963; N° A-0104-00313964; N° A-0104-00313965; N° A-0104-00313966; N° A-0104-00313967 y N° A-0104-00313968; emitidas a nombre de "TRANSPORTE TRILHA S.R.L.", por un monto total de \$168.872,28 (pesos ciento sesenta y ocho mil ochocientos setenta y dos con 28/100).
- FC. N° A-0104-00335884; N° A-0104-00337720 y N° A-0104-00335852, emitidas a nombre de "NAVATUC INDUSTRIAS METALURGICAS S.R.L.", por un monto total de \$32.383,42 (pesos treinta y dos mil trescientos ochenta y tres con 42/100).
- FC. N° A-0104-00312885, emitida a nombre de "BOCANERA S.A.", por un monto de \$7.088,34 (pesos siete mil ochenta y ocho con 34/100).
- FC. N° A-0104-00350875, emitida a nombre de "SOWIC S.A.", por un monto de \$5.017,16 (pesos cinco mil diecisiete con 16/100).

En consecuencia, y en lo atinente a este punto, corresponde hacer lugar al planteo de la firma por un monto de \$264.182,81 (pesos doscientos sesenta y cuatro mil ciento ochenta y dos con 81/100).

- 4) Operaciones respecto de las cuales se han emitido notas de débito por señas que congelan precio en las ventas a través de planes de ahorro.

En lo que atañe a este planteo, resulta pertinente destacar que, en el informe pericial aludido en el punto anterior también se incluyó el análisis de las notas de débito sobre las cuales la Autoridad de Aplicación determinó diferencias a ingresar. En efecto, se observa que en "ADJUNTO D.1" titulado "ND por Señas a través de Plan Ovalo Con Percepción en la Factura DETALLE" el perito de parte procedió a vincular cada una de las notas de débito emitidas en concepto de señas que congelan precio de los vehículos con la respectiva factura, emitida posteriormente al concretarse la venta.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. J. JORGE GUSTAVO  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN  
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

En este sentido, cabe señalar que, a partir del cotejo entre la información obrante en CD aportado por D.G.R., adjunto a la resolución apelada (fs. 1177), y de las planillas que componen el referido "ADJUNTO D.1", se verificó que en la mayoría de las operaciones bajo discusión el agente no practicó percepción alguna en oportunidad de recibir el anticipo o seña que congela el precio de las unidades. No obstante ello, se observa que, posteriormente, al concretarse la venta de tales unidades y cobrar el saldo correspondiente, el agente practicó la percepción considerando el importe total de la venta realizada.

A modo de ejemplo, procedo a analizar la determinación practicada por la D.G.R. sobre la nota de débito N° 81619 emitida el día 19/02/2013 por Ford Argentina S.C.A. al sujeto Leon Alperovich Group S.A., la cual, de acuerdo a lo detallado en "ADJUNTO D.1", se encuentra vinculada con la factura N° 199189 de fecha 31/05/2013 emitida al mismo contribuyente.

En efecto, de acuerdo a la operatoria de venta descrita en su recurso, el agente emite las notas de débito cuestionadas en oportunidad de recibir las señas que congelan el precio de las unidades a adquirir por sus clientes, confeccionando posteriormente, al producirse efectivamente la transferencia o venta de tales unidades, las facturas que respaldan la venta realizada y procediendo a practicar, de corresponder, la percepción relativa a la totalidad de la operación, es decir, considerando tanto el importe del anticipo recibido como del saldo resultante cobrado con posterioridad.

En el ejemplo analizado, y de acuerdo surge de la información obrante en CD, el agente no practicó percepción alguna sobre la base de la nota de débito emitida, es decir, sobre la seña que congela el precio del vehículo, procediendo el Fisco a determinar una diferencia a ingresar en su favor por la suma de \$800,26, resultante de aplicar a la base imponible calculada por el Organismo Fiscal, la cual asciende a \$45.729, la alícuota del 1,75%.

No obstante ello, se observa que al concretarse la venta y percibir el saldo de la operación, el agente emitió la factura consignada en párrafos anteriores, procediendo en dicha ocasión a practicar una percepción total de \$826,18 (resultante de aplicar sobre la base imponible total de la venta calculada por el agente de \$47.210,40, la alícuota del 1,75%). Por su parte, la D.G.R. consignó como base imponible de la factura el importe de \$1.481,03, es decir, el saldo de la



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-0769



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



operación, al que aplicó la alícuota del 1,75%, resultando una percepción de \$25,92. Sin embargo, dado que la percepción determinada por el agente fue superior a la calculada por el Organismo, D.G.R. tomó como válida la percepción de \$826,18.

De lo expuesto, se observa que el agente consideró, en definitiva, como base imponible de la operación de venta la suma de \$47.210,40, importe que coincide con la sumatoria de las bases imponibles calculadas originalmente por la Autoridad de Aplicación (\$45.729 correspondiente a la señal del cliente más \$1.481,03 relativos al saldo cobrado posteriormente por el agente), en consecuencia, la percepción de \$826,18 que efectivamente practicó, según lo detallado en CD de fs. 1177, coincide con la determinada originalmente por la D.G.R. (\$800,26 sobre la señal más \$25,92 sobre el saldo).

La circunstancia descripta se verifica respecto a la gran mayoría de las operaciones con determinación motivada en la omisión de percepción sobre las notas de débito bajo análisis, en relación a las cuales considero no procede tal ajuste teniendo en cuenta que los importes reclamados fueron ingresados por el agente y ello consta en la información contenida en el soporte óptico (CD) determinativo analizado.

Por lo expresado, considero que le asiste razón al contribuyente respecto a lo planteado en este punto y, en consecuencia, corresponde hacer lugar a lo solicitado por la firma por un monto de \$262.826,87 (pesos doscientos sesenta y dos mil ochocientos veintiséis con 87/100), importe que se obtiene de la sumatoria de los importes determinados por la Autoridad de Aplicación sobre las notas de débito detalladas en el "ADJUNTO D.1", que forma parte del informe del perito de parte agregado al expediente, emitidas al sujeto Leon Alperovich Group S.A. respecto de las cuales, en la presente instancia, se verificó la coincidencia entre las percepciones declaradas e ingresadas por Ford Argentina S.C.A. y las percepciones calculadas por el Organismo Fiscal considerando tanto los importes cobrados por el agente en concepto de anticipo que congela precio como de saldo resultante por dichas operaciones. Así, se procede a depurar la determinación practicada conforme al siguiente detalle:

- Febrero/2013: \$36.317,16
- Marzo/2013: \$38.580,34

*[Handwritten signature]*  
Dr. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*[Handwritten signature]*  
Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

*[Handwritten signature]*  
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9500-8769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

- Mayo/2013: \$52.420,39
- Junio/2013: \$54.130,81
- Julio/2013: \$31.040,29
- Agosto/2013: \$50.337,88
- TOTAL A DEPURAR: \$262.826,87

Cabe aclarar que el ajuste señalado sólo procede respecto al sujeto León Alperovich Group S.A. dado que es el único contribuyente cuyas notas de débito incluidas en el mencionado Adjunto subsisten con determinación, conforme surge del soporte óptico (CD) aludido.

Por su parte, del análisis de la información aportada por el perito mediante el denominado "ADJUNTO D.3" referido a "ND por Señas a través de Plan Ovalo Anuladas por NC – DETALLE", cabe destacar que no proceden nuevos ajustes a la determinación practicada por D.G.R. sobre la base de dicha información dado que no pudo verificarse tales anulaciones en esta instancia. En lo atinente al "ADJUNTO D.5" titulado "ND por Señas a través de Plan Ovalo Sin Percepción en la Factura", tampoco corresponde realizar ajustes puesto que el perito reconoce la falta de percepción al emitirse las facturas que respaldan dichas ventas.

5) Finalmente, cabe referirse al agravio relativo a la improcedencia del cálculo de los intereses resarcitorios. En este sentido, corresponde tener en cuenta que el Fisco determinó una serie de operaciones con clientes a los cuales debió haber efectuado la percepción correspondiente y no lo hizo. Sin embargo, la Autoridad de Aplicación, en virtud de lo establecido por el art. 33° del C.T.P., y ante la verificación de que dichos clientes "no percibidos" presentaron las DDJJs correspondientes e ingresaron el impuesto, sí puede exigir al apelante los intereses resarcitorios por el plazo transcurrido entre el vencimiento de su obligación como agente de percepción y el efectivo ingreso por parte de su cliente (sujeto pasivo del tributo).

Por ello, ante la verificación de su incumplimiento, procede el cálculo de intereses como resultado lógico de la situación de irregularidad.

Lo relacionado con los intereses resarcitorios 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



GESTION  
DE LA CALIDAD  
RI-9000-9768



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

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 torna exigible por el sólo 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. En virtud de lo manifestado, no le asiste razón al apelante respecto de este planteo.

No obstante lo expresado, considero procedente que el Organismo Fiscal reliquide los intereses resarcitorios incluidos en la planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES - ACTA DE DEUDA N° A 166-2016 - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION - ETAPA IMPUGNATORIA"; ello teniendo en cuenta los ajustes practicados en la presente resolución.

Por todo lo expuesto, concluyo que corresponde: 1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por FORD ARGENTINA S.C.A., C.U.I.T. N° 30-67851968-1, en contra de la Resolución N° D 544/18 dictada por la D.G.R. en fecha 05/11/18, por un importe de \$606.407,42 (pesos seiscientos mil seis cuatrocientos siete con 42/100), confirmándose la determinación practicada conforme "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 166-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 166-2016 ETAPA IMPUGNATORIA" glosada a fs. 1201/1205 del Expte. (D.G.R.) N° 38206/376-D-2013, por la suma de \$888.159,05 (pesos ochocientos ochenta y ocho mil ciento cincuenta y nueve con 5/100). 2) DISPONER que la D.G.R. proceda dentro del plazo de 10 (diez) días a reliquidar los intereses resarcitorios incluidos en planilla titulada "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES - ACTA DE DEUDA N° A 166-2016 - IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION - ETAPA IMPUGNATORIA", glosada a fs. 1206 del mismo expediente, contemplando los ajustes practicados en la presente resolución. Todo ello en virtud de los considerandos que anteceden.

Así lo propongo.

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD

RI-9000-6763



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

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

II.- Respecto a la aplicación de intereses 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.

Ello debido a que constituyen una indemnización 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 (...) 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 ofrece prueba alguna que justifique o acredite esto.



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-0000-0789



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-150 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Entiendo que 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 lo expuesto, corresponde efectuar la aclaración de los intereses calculados en relación a las operaciones efectuadas con los sujetos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título personal.

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 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, mai 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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.ºN. JORGE GUSTAVO JURETZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

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 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 DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 166/2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCIÓN – ETAPA IMPUGNATORIA" deben ser re-liquidados en lo que respecta a los sujetos que presentaron sus correspondientes declaraciones juradas a título personal.



GESTION  
DE LA CALIDAD  
RI-9000-0760



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

Por lo expresado; propongo la siguiente resolución: HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de apelación interpuesto por FORD ARGENTINA S.C.A., C.U.I.T. 30-67851968-1, contra la Resolución N° D 544/18, dictada por la D.G.R. con fecha 05/11/2018, por un importe de \$606.407,42 (pesos seiscientos seis mil cuatrocientos siete con 42/100), En consecuencia CONFIRMAR la determinación practicada conforme "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 166-2016 – ACTA DE DEUDA N°: A 166-2016 – ETAPA IMPUGNATORIA", obrante a fs. 1201/1205 del Expte. 38206/376/D/2013 (D.G.R.) por la suma de \$888.159,05 (pesos ochocientos ochenta y ocho mil ciento cincuenta y nueve con 05/100). DISPONER que la D.G.R. proceda a re-liquidar los intereses resarcitorios correspondientes a la planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 166/2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE DE PERCEPCIÓN – ETAPA IMPUGNATORIA", y los intereses resarcitorios correspondientes al importe por el cual se hace lugar en esta etapa, en conformidad con los expresado en el punto "II" del presente voto.

Visto el resultado del presente acuerdo,  
Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**

**1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por **FORD ARGENTINA S.C.A.**, C.U.I.T. N° 30-67851968-1, en contra de la Resolución N° D 544/18 dictada por la D.G.R. en fecha 05/11/18, por un importe de \$606.407,42 (pesos seiscientos mil seis cuatrocientos siete con 42/100), confirmándose la determinación practicada conforme "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 166-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 166-2016 ETAPA IMPUGNATORIA" glosada a fs. 1201/1205 del Expte. (D.G.R.) N° 38206/376-D-2013, por la suma de \$888.159,05 (pesos ochocientos ochenta y ocho mil ciento cincuenta y nueve con 5/100).

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

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

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



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9309-9769



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

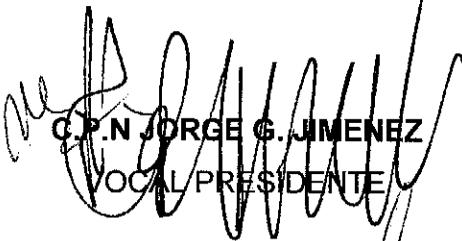


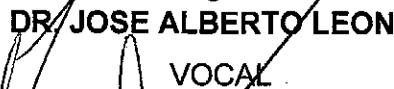
**TRIBUNAL FISCAL**  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

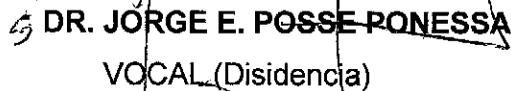
2) **DISPONER** que la D.G.R. proceda dentro del plazo de 10 (diez) días a reliquidar los intereses resarcitorios incluidos en planilla titulada "*PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° A 166-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS AGENTE DE PERCEPCION – ETAPA IMPUGNATORIA*", glosada a fs. 1206 del mismo expediente, contemplando los ajustes practicados en la presente resolución.

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

**HACER SABER**

  
C.P.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL PRESIDENTE

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL (Disidencia)

**ANTE MI**