



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9799



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

SENTENCIA N°: 135/2022

Expte. N°: 244/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ..... 10 ..... días del mes de ..... AGOSTO ..... de 2022, reunidos los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: “**VICENTIN S.A.I.C. S/ RECURSO DE APELACION**”, Expte. N° 244/926/2020 (Expte. D.G.R. N° 1987/1036/V/2019) y;

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 fojas 120/134 del expediente N° 1987/1036/V/2019, la Dra. Ana María Molfino, apoderada de VICENTIN S.A.I.C., CUIT N° 30-50095962-9 interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° M 863/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 19/03/2020 obrante a fs. 118 del mismo expediente, mediante la cual resuelve **APLICAR** al agente una multa de \$13.230,00 (Pesos Trece Mil Doscientos Treinta), equivalente a siete (7) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos por cada uno de los períodos mensuales incumplidos, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 82° primer párrafo del Código Tributario Provincial. Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, períodos mensuales 01 a 06/2019.

El apelante sostiene que la resolución mencionada ut-supra agravia a su representada, por cuanto no le corresponde asumir la carga pública que la D.G.R. pretende asignarle. Argumenta que, la provincia de Tucumán carece de potestades para imponer a la firma la carga pública personal de actuar como agente de percepción, por carecer la empresa de radicación en la jurisdicción.

Manifiesta que no cuenta con establecimiento, domicilio u oficina alguna en esta provincia, y que su domicilio legal, fiscal y sede administrativa es en la provincia de Santa Fe.

JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Indica que los órganos administrativos, incluido el Excmo. Tribunal Fiscal, no son competentes para declarar la inconstitucionalidad de las normas tributarias y que los agravios que se fundamentan en la inconstitucionalidad de determinados preceptos son expuestos a fin de plantear en cada instancia del procedimiento los argumentos defensivos de la firma, de forma de agotar la vía administrativa y tener expedita la acción contencioso administrativa ante el Poder Judicial.

Arguye que no existe disposición alguna que declare que los sujetos establecidos fuera de la provincia de Tucumán también deban actuar como agentes de percepción, y sostiene que la resolución que designó a la firma como agente, se encuentra viciada en el elemento competencia en razón del territorio, lo que determina la nulidad o inexistencia del acto. Cita doctrina y jurisprudencia en este sentido. Transcribe el art. 48 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la provincia de Tucumán.

Expresa que corresponde declarar la nulidad del acto administrativo que dispuso que VICENTIN S.A.I.C., actué como agente de percepción de la provincia de Tucumán, por un vicio grave e insanable en el elemento de la competencia territorial. Afirmo que se encuentran en juego principios constitucionales como el de territorialidad, razonabilidad, derecho de propiedad y libertad con la mentada carga pública y la permanencia de las consecuencias gravosas de la empresa derivadas de tal designación, se materializan en el cúmulo de deberes que señala y que corresponden al deber de actuar como agente.

Afirmo que las jurisdicciones locales tienen potestad para establecer la carga pública personal de actuar como agente de percepción o retención solamente sobre sujetos establecidos en su territorio.

Manifiesta que, cabe diferenciar el sustento territorial exigible para las cargas tributarias, de aquellas que son de índole administrativa o extratributaria. La conexión territorial, en el caso de un contribuyente del impuesto sobre Ingresos Brutos, es el lugar donde el sujeto desarrolla la actividad habitual y a título oneroso. Agrega que las provincias no pueden gravar actividades que se desarrollan en otras jurisdicciones, pues tal conducta implicaría una extralimitación de su potestad tributaria.

Afirmo ser contribuyente del impuesto sobre los Ingresos Brutos sujeto al régimen del Convenio Multilateral. Agrega que también es contribuyente de la provincia de



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

Tucumán, en razón de vender y entregar algunos de los productos que fabrica a sujetos domiciliados en esa jurisdicción. Manifiesta que, el hecho de realizar ventas en esa jurisdicción, no valida la imposición de la carga de actuar como agente de percepción. Sostiene que la carga que pretende imponer el Fisco de la provincia de Tucumán resulta de imposible cumplimiento, toda vez que no cuenta con establecimientos en el territorio provincial, ni con los recursos humanos y materiales.

Por lo expuesto, solicita se haga lugar al recurso interpuesto y se revoque la resolución apelada.

II. Que a fojas 141/144 del Expte. N° 1987/1036/V/2019, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo dispuesto en el art. 148° del Código Tributario Provincial.-

Afirma la Autoridad de Aplicación que en el caso de marras, la infracción se configura conforme el art. 82 del C.T.P, por la falta de presentación en tiempo y forma de las declaraciones juradas correspondientes a los periodos mensuales 01 a 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, con lo que se encuentra acreditado el aspecto material de la figura infraccional.

La D.G.R manifiesta que la firma sumariada, fue designada Agente de Percepción por medio de la Resolución General N°88/08 de fecha 04/08/2008, y notificada al responsable en fecha 11/08/2008, por lo que no puede alegar en esta instancia desconocimiento de su designación, no registrando cese a la fecha, por lo que como sujeto activo tiene el deber de cumplir con todas las obligaciones formales y/o materiales a su cargo.

Destaca lo establecido en la Ley 4.537 de Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán, a través del cual el acto administrativo goza de presunción de legitimidad, salvo que estuviera afectado de un vicio que surja del mismo, presunción que subsiste en tanto no se declare lo contrario por órgano competente.

Agrega que resulta plenamente constitucional la creación de sistemas de retención, percepción y recaudación de impuestos por ley para una mejor percepción de la renta pública y cita los artículos 101 inc.13 de la Constitución de la Provincia de Tucumán y 32 del Código Tributario Provincial. Manifiesta que resulta a todas luces legítima la designación efectuada por la Resolución General

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. ROSSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



N°88/08 en el caso de marras. Cita jurisprudencia en este sentido.

La D.G.R. entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el agente de percepción VICENTIN S.A.I.C., en contra de la Resolución N° M 863/20 de fecha 19 de Marzo de 2020, debiendo confirmarse la misma.

III. A fs. 10 del expediente N° 244/926/2020 obra sentencia interlocutoria de este Tribunal donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.-

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 resolver si la Resolución N° M 863/20 de fecha 19/03/2020, resulta ajustada a derecho.

En el presente caso, la infracción se configura por la falta de presentación de las declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos, correspondientes a los periodos mensuales 01 a 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, conforme surge de las constancias de autos.

Con respecto al planteo del apelante de que a la firma no le corresponde asumir la carga pública que la D.G.R pretende asignarle, y que la resolución emitida por la D.G.R que lo designa Agente de Percepción, es nula por estar afectado del vicio de competencia territorial, cabe recordarle que esta no es la instancia legal para efectuar tal planteo, debiendo acudir a la vía procesal correspondiente.

En cuanto a la legalidad de tal designación, es necesario resaltar que la misma es válida y legal, toda vez que conforme consta a fs. 111/112 del expediente N° 1987/1036/V/2019 (D.G.R.), el recurrente fue designado agente de percepción por medio de la Resolución General N° 88/08 de fecha 04/08/2008 que lo incorpora dentro del anexo I de la Resolución General N° 86/00, dicha resolución fue publicada en el Boletín Oficial en fecha 07/08/2008, y notificada al responsable en fecha 11/08/2008, por lo que la firma no puede en esta instancia cuestionar dicha designación.

A fs. 106 del expediente N° 1987/1036/V/2019 (D.G.R.), surge que la firma fue dada de alta en el régimen en cuestión el 01/09/2008, no registrando a la fecha el cese, por lo que como sujeto activo, debe cumplir con todas las obligaciones



GESTIÓN  
DE LA CALIDAD  
RI-8000-9769



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



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

formales y/o materiales a su cargo.

El apelante debe tener en cuenta que mediante las Resoluciones Generales N° 88/08 y N° 86/00, sus modificatorias y complementarias, se instituyó en cabeza de la firma el deber de ser agente de percepción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Tal deber constituye una obligación legal, que no puede ser dejada de lado por mera voluntad personal, salvo que el agente mediante su accionar dentro del sistema de derecho vigente logre la modificación o anulación de la mencionada normativa, pero mientras no lo haga, las Resoluciones Generales vigentes seguirán aplicándose en virtud de la ejecutoriedad de los actos administrativos. Si la firma estuvo en desacuerdo desde su designación, debió impugnarla, recurrirla o iniciar acciones para su modificación, pero no puede incumplirla.

En cuanto a la constitucionalidad de su designación como agente, cabe decir que este planteo excede la competencia de este Tribunal, toda vez que no puede declarar la inconstitucionalidad de las normas de acuerdo al art. 161 del Código Tributario Provincial.

Sobre las expresiones formuladas respecto al vínculo territorial, y a la falta de domicilio y/o establecimiento en esta provincia para cumplir la responsabilidad que le compete como agente de percepción, es necesario destacar el artículo 1° de la Resolución General (DGR) N° 86/00 sus modificatorias y complementarias, que 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.*

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. FOSSE FONSECA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



*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.”*

Conforme lo reconoce el apelante, la firma es contribuyente de la provincia de Tucumán, en razón de vender y entregar algunos de los productos que fabrica a sujetos domiciliados en esta jurisdicción, es decir que le corresponde percibir por tratarse de operaciones celebradas en el ámbito de la Provincia de Tucumán, conforme a la norma transcrita.

Con respecto al argumento de que sin establecimiento en el territorio de la provincia de Tucumán, es imposible actuar como agente de esta provincia por carecer de domicilio, establecimiento, administración y personal, resultando una carga de imposible cumplimiento, el mismo queda desvirtuado por el hecho de que por otros periodos VINCENTIN S.A.I.C, presentó las declaraciones juradas y efectuó el pago de las mismas. A más de ello, cito como antecedente administrativo de este Tribunal sentencia N° 151/2020 de fecha 29 de Julio de 2020, Expte N°438/926/2019.

Por lo expuesto, se desprende que el apelante actúa y puede actuar como agente practicando percepciones, presentando declaraciones juradas por las mismas y depositando los importes percibidos, por lo que no se advierte como no pudo hacerlo respecto de las declaraciones juradas reclamadas en autos.

Por ello, resulta de plena validez dicha designación por haber sido realizada dentro del ámbito de facultades que nuestro Digesto Tributario confiere a la D.G.R.

Sobre la graduación de la sanción aplicada al agente, es necesario destacar que la ley otorga un margen de apreciación a la D.G.R. para imponer sanciones a contribuyentes infractores. Sin embargo ello no implica que se pueda prescindir de las circunstancias particulares de cada caso, debiendo en consecuencia valorar la gravedad de la infracción cometida y la conducta del infractor. Es decir, que el ejercicio de la función punitiva de la Administración exige la evaluación de las circunstancias anexas al hecho constitutivo de la infracción, otorgando cierto margen de discrecionalidad para estimar la extensión de la sanción.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-3769



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



Respecto del ejercicio de la potestad sancionatoria de la administración se ha dicho *“Interesa poner de relieve que si bien es facultad discrecional de la administración la de determinar la intensidad de la sanción disciplinaria a imponer, debe advertirse también que posee límites que están dados fundamentalmente por el principio de razonabilidad, el que se erige en un criterio válido para apreciar la legitimidad del actuar estatal en ejercicio de potestades discrecionales. El ejercicio de las facultades discrecionales que contienen los actos administrativos, deben ser analizados judicialmente dentro del orden normativo y conforme a principios lógicos objetivos, que integran la juridicidad del obrar administrativo. Obviamente ello no implica que el juez tenga la potestad de sustituir la decisión administrativa, produciendo una nueva integración del precepto abierto que habilita la facultad discrecional, sino su función consiste en examinar si el juicio prudencial realizado por el órgano administrativo, respecto a la concreta conducta singular, debidamente acreditada, esta ha sido razonablemente incluida en la extensión del concepto abstracta y genéricamente contenido en la proposición normativa”*. Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán – Sala Laboral y Contencioso Administrativo; in re *“Salvatierra Edmundo Cesar vs. Instituto de Previsión y Seguridad Social de Tucumán s/ Nulidad – Revocación”*, Sentencia N° 465 de fecha 19/04/2017.

La Corte Suprema de Justicia de la Provincia ha expresado que interesa poner de relieve que si bien es facultad discrecional de la administración la de determinar la intensidad de la sanción disciplinaria a imponer, debe advertirse también que la misma posee límites, que están dados fundamentalmente por el principio de razonabilidad, el que se erige en un criterio válido para apreciar la legitimidad del actuar estatal en ejercicio de potestades discrecionales.

La razonabilidad es un requisito que se debe exigir en todo el accionar del Estado, y debe ser uno de los criterios de mayor estrictez para controlar los actos estatales. Consiste en evaluar que entre el contenido del acto y su finalidad exista relación de proporcionalidad, verificando que el medio escogido por la autoridad no exceda –por su desproporción- el fin público perseguido.

Teniendo en cuenta que la cuantificación de la sanción está condicionada por la aplicación del principio de razonabilidad, y que la sanción prevista en el art. 82 del Código Tributario Provincial, otorga la posibilidad de sancionar con multa

DR. JORGE E. POSE PONESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



equivalente al importe de tres (3) a setenta y cinco (75) veces el impuesto mensual mínimo general establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, considero que la graduación de la sanción impuesta por la D.G.R por incumplimiento de los deberes formales, resulta ajustada a derecho.

El organismo impuso una multa equivalente a siete (7) veces el impuesto mínimo mensual establecido para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, debido a la falta de presentación de declaraciones juradas a sus respectivos vencimientos de los periodos mensuales 01 a 06/2019 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, encantándose dicha sanción más cerca del mínimo que del máximo establecido por la norma.

Por las consideraciones que anteceden, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución: NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente VICENTIN S.A.I.C., CUIT N° 30-50095962-9, en contra de la Resolución N° M 863/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 19/03/2020 y, en consecuencia, CONFIRMAR la sanción de multa de \$13.230,00 (Pesos Trece Mil Doscientos Treinta), por encontrarse su conducta incurso en las causales del Art. 82° primer párrafo del C.T.P.

Así lo propongo.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo: Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

El Dr. José Alberto León dijo: Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

En mérito a ello,

## EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

### RESUELVE:

1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente VICENTIN S.A.I.C., CUIT N° 30-50095962-9, en contra de la Resolución N° M 863/20 de la Dirección General de Rentas de fecha 19/03/2020 y, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sanción de multa de \$13.230,00 (Pesos Trece Mil Doscientos Treinta), por encontrarse su conducta incurso en las causales del Art. 82° primer párrafo del C.T.P.



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-9705



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

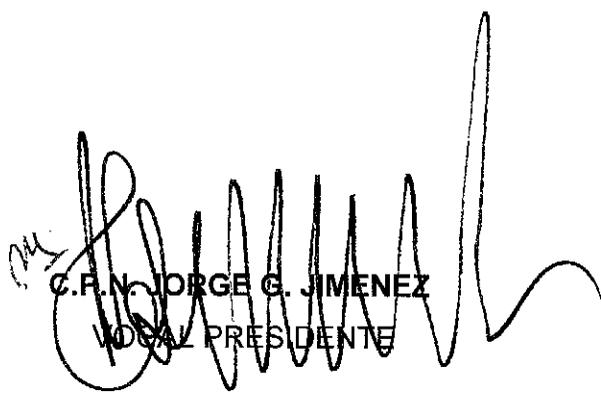


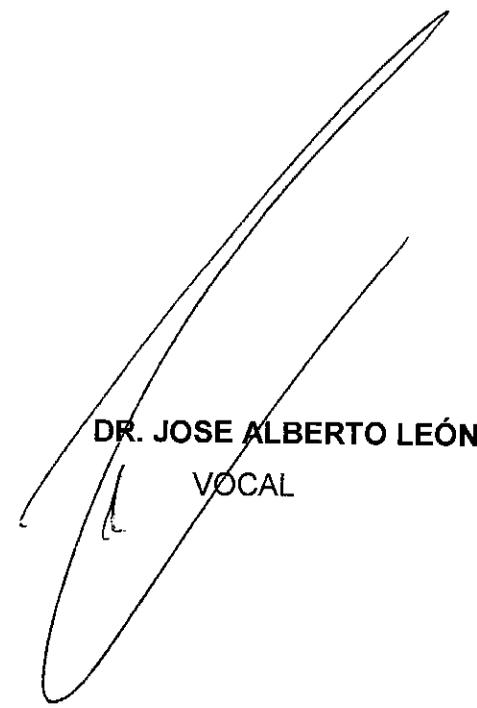
TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

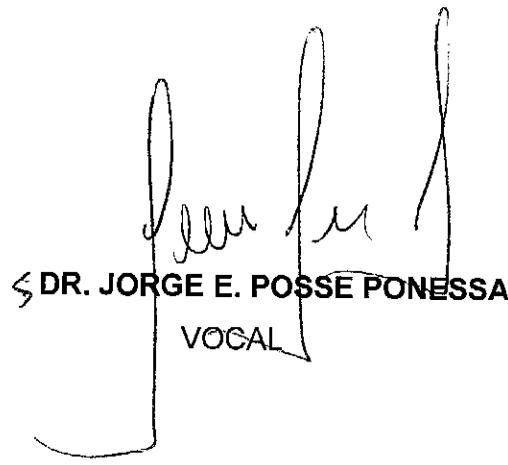
2) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y ARCHIVAR.

HACER SABER

A.S.B

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

  
DR. JOSE ALBERTO LEÓN  
VOCAL

  
§ DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL

ANTE MÍ:

  
DR. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

