

SENTENCIA Nro. 219/17

Expte. N° 111/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 08 días del mes de *Junio* de 2017 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "**LABORATORIOS ELEA SACIFYA s/Recurso de Apelación**" Expte. N° 111/926/2017 (Expte. DGR N° 45223/376/D/2014) y

CONSIDERANDO

El contribuyente presentó Recurso de Apelación a fs 748/753 del Expte. DGR N° 42223/376/D/14.

Que la Autoridad de Aplicación contestó los fundamentos del apelante (art. 148° C.T.P.), tal como surge de autos.

Que la cuestión particular a resolver está centrada en la interpretación y aplicación de normas que debe analizar el Tribunal. De allí que corresponde declarar la cuestión de puro derecho. Tal lo prescripto por el artículo 151° C.T.P.

Sin perjuicio de ello, cabe destacar que este Órgano Fiscal cuenta con amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso con independencia de lo alegado por las partes, conforme lo disponen los artículos 18 y 153 del Código Tributario Local.-

La búsqueda de la verdad objetiva, constituye un deber inexcusable de los magistrados, dentro del marco de sus poderes, sin perjuicio de la valoración, que en ocasión de resolver, se efectúe del medio probatorio empleado. La Corte Suprema de la Nación se ha expedido sobre la necesidad de dar supremacía -por sobre la interpretación de normas procesales- a la "verdad jurídica objetiva", de modo que su esclarecimiento no se vea perturbado por un excesivo rigor formal.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El Estado, por medio del procedimiento administrativo, persigue el conocimiento de la verdad formal y de la verdad real, es decir, la objetiva o material. En efecto, la administración debe esclarecer los hechos, más allá de las alegaciones y el material probatorio de las partes, de modo que, en la búsqueda de la verdad material, no está limitado por las restricciones propias de la verdad jurídica meramente formal (Balbín Carlos E., Tratado de Derecho Administrativo, 2ª Ed., Ciudad Autónoma de Bs. As., La Ley, 2015, pág. 569).

De allí que en el caso particular se advierte oportuno para averiguar la verdad objetiva respetando la igualdad de las partes, celeridad y economía procesal, el dictado de una medida para mejor proveer, despejando las dudas con que tropieza el convencimiento del Tribunal particularmente en lo que hace a la prueba instrumental obrante en autos y que no resulta suficientemente esclarecedora.

Se ha sostenido que "Entre las facultades–deberes del juez se destacan aquellas que tienden al esclarecimiento de la verdad de las afirmaciones litigiosas. No es que sustituye a los justiciables en la actividad probatoria, sino que integra por impulso propio el material de conocimiento que pueda resultar insuficiente para lograr una certeza necesaria.- En consecuencia cuando surgen dudas respecto a los hechos o afirmaciones y la prueba resulta insuficiente, no existe óbice legal para que el juez ejercite la potestad que prevé el art. 39 del C.P.C. y C." (Cámara Civil en Documentos y Locaciones - Sala 2 – Sent. N° 366 del 30/09/2016).

En el mismo sentido, el más Alto Tribunal de la Nación reiteradamente afirma que es deber de los jueces asegurar la necesaria primacía de la verdad jurídica, que reconoce base constitucional, concorde con el adecuado servicio de justicia (E.D. 44-194; 60-131), y que nada excusa la indiferencia de los jueces respecto de la objetiva verdad en la augusta misión de dar a cada uno lo suyo (E.D. 131-218; 149-667) (cfr. C.S.J.T.: sentencia N° 72, del 26-02-1997).

Por lo que se considera necesaria la constatación o verificación de información que obra en poder de la Dirección General de Rentas de la Provincia, tendiente a

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE EL PUZZE POMESSE  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 111/926/2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 6

verificar la acreditación del ingreso del tributo por parte de los sujetos pasibles de percepción, involucrados en el Acta de Deuda Nro. A 810-2014-Etapa Recursiva.

Siguiendo los lineamientos de la Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán, en los casos de agente de percepción, el recaudo de integrar debidamente la relación tributaria en sede administrativa, constituye un imperativo insoslayable, toda vez que hace al debido proceso administrativo en los términos del art. 3º de la Ley 4.537 de Procedimientos Administrativos de Tucumán.

Ello encuentra su fundamento legal en el actual art. 33 del Código Tributario Provincial (ex art. 31) el cual dispone: "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".

Villegas, Héctor B.: "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", T. I, pag. 231, al abordar el tema de los responsables solidarios, manifiesta que "si la ley crea un responsable solidario, el destinatario legal del tributo permanece dentro de la relación jurídica bajo la denominación de contribuyente. Surge entonces un doble vínculo de obligación cuyo objeto (la prestación tributaria) es único. Ambos vínculos (fisco con contribuyente y fisco con responsable solidario) son autónomos pero integran una sola relación jurídica por identidad de objeto. Por eso ambos vínculos, si bien autónomos (en el sentido que el fisco puede exigir indistintamente a ambos sujetos pasivos la totalidad de la prestación tributaria), son interdependientes en el sentido que extinguida la obligación sustancial para uno de los dos sujetos pasivos, queda también extinguida para el otro". Es decir que el agente al no efectuar percepción alguna, no desvinculó al principal deudor, es decir al contribuyente, de asumir el pago del tributo por un hecho propio y ajeno al agente de percepción.

Que la debida constatación de este extremo (el ingreso del tributo asumido por el contribuyente por un hecho propio) resulta imprescindible para dictar un acto administrativo válido, ya que "la falta de integración en debida forma de la relación

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSÉ POMESE  
LOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

jurídica tributaria, con la participación del contribuyente, descalifica al acto de determinación practicado y lo vicia de nulidad en los términos del art. 48 de la ley 4.537 ya que fue emitido en violación a las formas esenciales del proceso, transgrediéndose así el derecho de defensa en juicio y debido proceso de raigambre constitucional (art. 18 de la Constitución Nacional) aplicable también en sede administrativa. (sent. 709/06 C.C.A. Sala Iª).

En sentido concordante resulta esencial para la debida fundamentación y sustento legal de la Resolución a dictarse, la medida para mejor proveer que se dispondrá, de acuerdo a lo dispuesto por la C.S.J.T. a partir de los antecedentes jurisprudenciales explayados en "Farías" y "Bercovich".-

En estos fallos se expresó que "...si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por el pronunciamiento en recurso, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes" (C.S.J.T., en autos: JOSE FARIAS E HIJOS S.R.L. / GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- S/ NULIDAD/REVOCAION Sentencia Nro. 1316/08 Fecha: 22/12/2008)

Por otra parte, en el caso "Bercovich" (sent. N° 185/2014) se expresó en sentido coincidente: "No cabe duda, entonces, que en el presente caso en el cual la determinación de oficio de la deuda que se impugna obedece a la falta de percepción, la referida disposición en su última parte deja al lado del agente de percepción al contribuyente, por lo que ambos son responsables solidarios de la obligación tributaria, siéndolo aquél por deuda ajena y no propia, como el contribuyente. Ello así, entonces, si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por la Cámara, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes, que eran personas determinables, respecto de las cuales la DGR cuenta con registros propios de esta jurisdicción impositiva".

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FRODE POMESSA  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Bajo estos lineamientos, deviene procedente y complementario disponer se intime a la D.G.R. a fin de que en un plazo de quince días hábiles administrativos, informe a este Tribunal si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 810-2014 I.B. A.P.-Etapa Recursiva, presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto a los Ingresos Brutos correspondientes a las posiciones 01/12 del período fiscal 2010, 1/12 del periodo fiscal 2011 y 1/12 del período fiscal 2012 contenidos en el Acta de Deuda Nro. A 810-2014-Etapa Impugnatoria.

Una vez cumplida la medida, la causa quedará en condiciones de ser resuelta definitivamente.

Que conforme lo dispuesto por el art. 10 puntos 4º, 7º y 8º del R.P.T.F.A. corresponde se notifique la presente en la forma prevista en el art. 116 Ley 5.121 (t.v.).

Por ello,

## EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

### RESUELVE:

**1. TENER** por presentado, en tiempo y forma, recurso de apelación en contra de la Resolución N° D 319/16 dictada por la autoridad de aplicación.

**2. DECLARAR** la cuestión de puro derecho.-

**3. AUTOS PARA SENTENCIA.**

**4. EN FORMA PREVIA AL DICTADO DE LA SENTENCIA, SE DISPONE COMO MEDIDA PARA MEJOR PROVEER,** se intime a la D.G.R. a fin que en el plazo de quince días hábiles administrativos, informe a este Tribunal si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 810-2014- I.B. A.P. de fecha 28/03/2017-Etapa Recursiva, presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto a los Ingresos Brutos

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOAQUIN E. POISSA  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JUSTINO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 111/926/2017  
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 5 de 6

correspondiente las posiciones 1/12 del período fiscal 2010, 1/12 del periodo fiscal 2011 y 1/12 del período fiscal 2012 contenidos en la citada Acta de Deuda.

**5. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.**



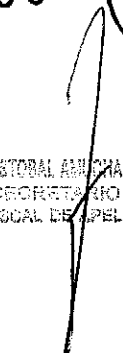
**DR. JOSE ALBERTO LEÓN**  
VOCAL PRESIDENTE



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
VOCAL



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



**DR. JAVIER CRISTÓBAL AMICHASTEGUI**  
PROSECRETARIO  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION