

SENTENCIA N° 536 117

Expte. N° 647/926-2016
N° 11.890/376-D-2015 DGR

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ⁰⁴ días del mes de ^{Octubre} de 2017, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. José Alberto León, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado “INGECO S.A.C.C.I.F.I.A.G.F. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 647/926-2017 (Expte. N° 11.890/376-D-2015 -DGR)” y;

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

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° D 113/16?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar? Por ello,

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I. Que a fojas 1190/1195 se presenta el Dr. Leandro Stok, en su carácter de apoderado de la firma INGECO S.A.C.C.I.F.I.A.G.F. interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 113/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 07.07.2016 obrante a fs.1183/1187 mediante la cual resuelve **1) RECHAZAR** la impugnación efectuada por el contribuyente **INGECO S.A.C.C.I.F.I.A.G.F. Y S.** contra el Acta de Deuda N° A 380-2015 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, confirmándose la misma, **2) DECLARAR ABSTRACTO** el descargo interpuesto contra el sumario instruido N° M 380-2015. .

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 27.07.2016 a fs. 1190/1195 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

En su presentación destaca que las defensas invocadas constituyen en esencia una reiteración de las planteadas en la oportunidad de la impugnación realizada contra el Acta de Deuda N°A 380-2015.

En primer lugar sostiene que no tiene sentido que la firma exigiera a los contribuyentes que aportaran declaraciones juradas que la DGR posee y que puede verificar con la sola emisión de un estado de cuenta de cada uno de ellos.

Arguye la nulidad debido a que la Autoridad de Aplicación tenía la obligación de abrir a prueba el procedimiento ya que existen numerosos hechos controvertidos. Sostiene que la tesis de la determinación navega en diversas inconsistencias.

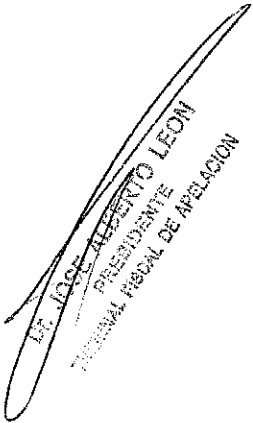
Deja sentado que la Administración de manera flagrante se habría apartado arbitrariamente de la consideración de datos de hecho que resultan patentes y esenciales para la resolución de la cuestión sometida a debate, importando un total olvido de la garantía del debido proceso legal y la verdad material, receptados en el artículo 3 de la Ley N° 4537.

Bajo el título "Incorrecta aplicación de la alícuota", el apelante reitera que la Administración aplicaría la alícuota máxima del 7,5% hasta el período 04/2012 y del 10,50% desde el período 05/2012 a las operaciones de pago realizadas a sujetos supuestamente no inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en ésta jurisdicción.


Que en oportunidad de la impugnación se acompañó una copia extraída del CD adjunto al Acta de Deuda con el detalle de los sujetos a quienes se les habría aplicado la alícuota máxima y que sin embargo estarían inscriptos en ésta jurisdicción y a quienes le correspondería aplicar la alícuota general.

Sostiene que habría quedado evidenciado que en la planilla confeccionada por el Fisco no coincide la razón social con los CUIT, por lo que habría considerado como no inscriptos a contribuyentes que si lo estarían.

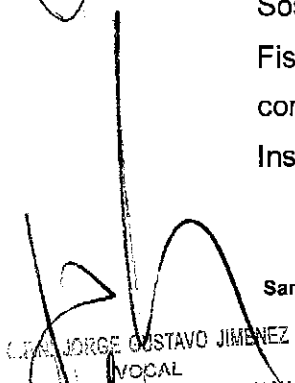
Insiste en la declaración de nulidad de la determinación practicada por la DGR.



DR. JORGE ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Considera inadmisibles cualquier tipo de intromisión reglamentaria en los aspectos estructurales del impuesto, considerando inaplicable el artículo 7 de la RG 23/02. Considera que debería tenerse en cuenta lo establecido por el artículo 3 inciso 1. del CTP cuando expresa que solo la ley puede fijar la base de cálculo del impuesto.

Plantea que el artículo 7 de la RG 23/02 también estaría en contradicción con el artículo 222 inciso 1. del CTP que fija la base imponible por vía exclusión.

Para el apelante la resolución resultaría absurda al considerar que la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos no es lo mismo que la base sujeta a retención, entendiéndose que de esa manera la DGR estaría reconociendo que ha creado un impuesto por vía reglamentaria.

Finalmente solicita que se produzca la prueba ofrecida oportunamente en la etapa impugnatoria.

III. Que a fojas 1/14 del Expte N° 647/926-2016 la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta que el Recurso de Apelación fue presentado en legal término y debida forma por lo que resulta procedente su tratamiento.

Como cuestión previa, sostiene que las actuaciones administrativas son parte integrante de la motivación del acto administrativo y resultan de vital importancia.

Con relación a los fallos de "José Farías e hijos SRL" y el de "Bercovich SACIFIA" a los que el agente hace referencia, manifiesta la DGR que el máximo tribunal de la provincia se aparta de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre la cuestión.

Cita fallos como el de "San Juan SA (TF 29.974-1) c/DGI", "Citafon SRL s/Impuesto", "Tavex Argentina SA c/prov de Tucumán s/acción declarativa de inconstitucionalidad".

Volviendo al caso puntual, la DGR expresa que el agente no ha logrado probar el hecho concreto que lo liberaría de su responsabilidad, esto la acreditación que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE CUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Que esto es así porque el agente de retención y/o percepción es parte de un sistema de recaudación en la fuente, implementando tanto por el fisco nacional como por los fiscos provinciales, con el objeto de disminuir la evasión impositiva, verdadero flagelo económico de las sociedades modernas que corresponde combatir. En ese contexto, considera que no resulta equivocado sostener que le cabe responsabilidad a todo agente incumplidor que omite, total o parcialmente, actuar como tal, porque de una u otra manera, está contribuyendo con la evasión destruyendo el fin para el cual ha sido creado el sistema.

Resalta que el agente en todo momento tuvo a disposición el expediente administrativo, contando además con la posibilidad de presentar los recursos previstos en el CTP, como lo prueba la presentación que realizó, por lo que concluye que el derecho de defensa del contribuyente se encuentra intacto.

Que el planteo referido a la violación del debido proceso legal y la verdad material, no es otra cosa que un desacuerdo con la metodología aplicada o utilizada en la resolución atacada, lo cual no es causal de nulidad del acto, sino por el contrario, el mismo siendo válido podría resultar pasible de ser impugnado. Insiste en que resulta improcedente el pedido de nulidad planteado por el recurrente ya que los argumentos mentados por el mismo carecen de sustento al ser expuestos someramente y no estar respaldados con documentación que derribe la determinación efectuada.

Con respecto al planteo de "Incorrecta aplicación de la alícuota" manifiesta que la determinación impositiva contenida en el Acta de Deuda en cuestión, fue la resultante de analizar y procesar la documentación suministrada por la firma; es decir el Listado de órdenes de pago por operaciones que comprenden el período fiscalizado, la que se encuentra recepcionada y validada por los funcionarios actuantes conforme consta en F.6006 N° 0001-00082294, obrante a fs. 970/971, como lo fuera expuesto en la resolución apelada.

Al respecto sostiene la Autoridad de Aplicación que la apelante solo intenta resaltar las supuestas "falencias" que cometería la DGR cuando en realidad es la propia información de la firma la que evidencia los errores de su propia contabilidad.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEDO
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSÉ E. JOSÉ PONESSA
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JOSÉ GUSTAVO JIMENEZ

Deja constancia de que en ésta etapa el apelante no aporta ningún tipo de pruebas tendientes a demostrar fehacientemente que en el detalle de órdenes de pago contenido en el CD aportado por el agente, las que figuran en blanco corresponden a las firmas Jumbo Retail Argentina S.A. y Kronos S.R.L.; o bien en el caso del sujeto Loma Negra y Cia. S.A. en el cual se observan diversos CUIT atribuidos a la misma y que en realidad dichas ordenes de pagos no correspondan a otros sujetos pasibles de retención.

Sostiene que tal insuficiencia documental contradice lo dispuesto en los artículos 98 y 120 del CTP.

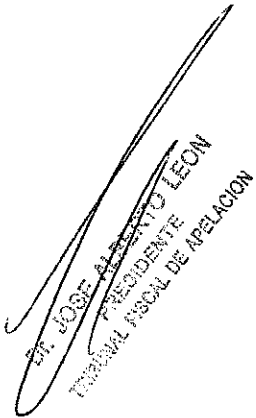
Expone que el apelante se equivoca al pretender la inaplicabilidad del artículo 7 de la RG N°23/02 (DGR), debido a que dicho artículo establece cual sería la base sobre la que se procedería a aplicar la retención. Sin embargo la misma no constituye la base imponible del Impuesto, ya que en el Régimen de Retención el agente tiene la carga pública de cumplir con el mandato impuesto por la Autoridad de Aplicación y el monto sobre el cual debería realizar las respectivas retenciones. Se trata de una "base sujeta a retención", muy diferente de la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos en cabeza de los sujetos retenidos, la que por supuesto se encuentra establecida en la ley.

De esa manera no se estaría vulnerando la delegación legislativa, como mal pretende el apelante en su presentación.

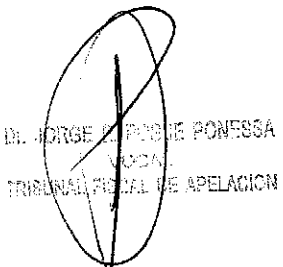
Por ello tampoco existiría contradicción con el artículo 222 del CTP, el cual establece los conceptos que integran la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por lo expuesto desestima los planteos expuestos por el Recurrente, solicitando se confirme la Resolución N° D 113-16.

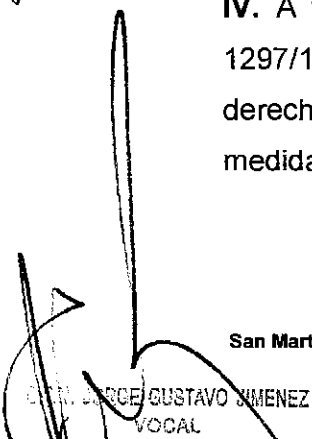
IV. A fojas 15/20 del Expte N° 647/926-2016 obra Sentencia Interlocutoria N° 1297/16 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, se llaman autos para sentencia y de manera previa se dispone una medida para mejor proveer.



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE ENRIQUE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA

De manera posterior, y habiéndose constatado un error material en dicha sentencia, por haber considerado en la misma que la determinación impositiva versaba sobre obligaciones de la firma como Agente de Percepción cuando en realidad se trataba de omisiones vinculadas como Agente de Retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se dictó para subsanar dicho error Sentencia Interlocutoria N° 202/17 del 24.05.2017 donde se declaró la nulidad de la Sentencia N° 1297/16 y se dispuso la apertura a prueba por el término de 20 días.

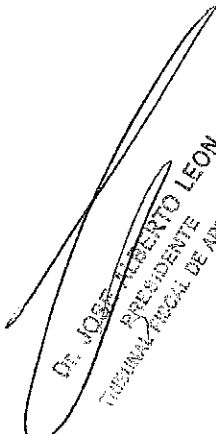
Ante la Apertura a Prueba dictada, el Agente interpuso con fecha 08.06.2017 Recurso de Reconsideración de acuerdo a lo previsto en la Ley 4537, solicitando se revoque la misma, se haga lugar al recurso, se provea la medida de mejor proveer como fuere oportunamente dispuesta y se recepte la prueba ofrecida en los términos solicitados. Finalmente solicita que se suspendan los plazos procedimentales.

Luego, con fecha 28.06.2017, éste Tribunal dictó Sentencia N° 304/17 donde se resuelve RECHAZAR el Recurso de Reconsideración incoado por INGECO S.A.C.I.F.I.A.G.F. en contra de la Sentencia N° 202/17 del 24.05.2017 en cuanto a la nulidad de la Sentencia N°1297/16 y en cuanto al modo y plazo en que fuera ordenada la prueba de conformidad con lo previsto en el artículo 151 de la Ley 5121 (t.v.) manteniéndose la misma en todos sus términos.

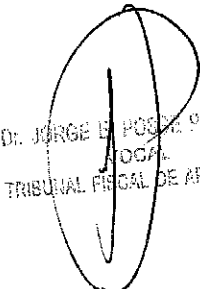
Seguidamente, con fecha 17.07.2017, se dictó providencia clausurando el período de prueba y se llaman autos para sentencia.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 113/16 de fecha 07.07.2016, resulta ajustada a derecho.

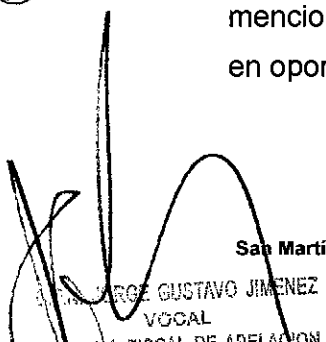
Como cuestión preliminar en las presentes actuaciones se puede observar que los planteos efectuados en el recurso interpuesto en contra de la resolución mencionada, constituyen en esencia una reiteración de las cuestiones planteadas en oportunidad de plantear la impugnación del Acta de Deuda N° A 380/2015..



Dr. JOSÉ ROBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con relación al planteo de nulidad solicitado por el apelante por exigirle que el mismo acredite que el contribuyente (sujeto pasible de retención) ingresó el impuesto correspondiente y por negar la producción de la prueba ofrecida; éste Tribunal considera que dichos planteos resultan improcedentes.

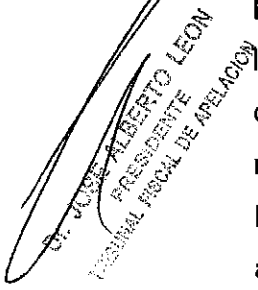
Esto es así debido a que se observó que la DGR en oportunidad de resolver la impugnación, consideró que las pruebas aportadas no serían suficientes para demostrar que los contribuyentes ingresaron el impuesto dejado de retener en su justa medida y por lo tanto no realizó la apertura a prueba solicitada. Considera el Fisco que la insuficiencia documental contradice lo dispuesto en los artículos 98 y 120 del CTP.

Ante ésta situación, éste Tribunal observa que del modo en que se encuentra propuesta la prueba no resulta suficiente para liberar de responsabilidad al agente porque es necesario conocer no solo la presentación y pago de las declaraciones juradas por parte de los proveedores que conforman la determinación impositiva sino además y fundamentalmente si las operaciones celebradas con INGECO SA sujetas a retención integran la base imponible del impuesto declarado y se vinculan a su mes de registración.

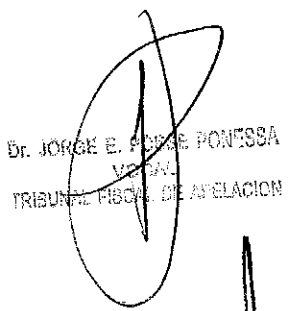
Es por ello que, en búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo 3 de la Ley 4537, se dispuso la apertura a prueba acogiendo la prueba informativa ofrecida por INGECO SA en la etapa de impugnación y reiterada en su escrito recursivo, a fin que el Apelante diligencie los oficios correspondientes.

Luego, de manera posterior el Agente presentó un recurso de reconsideración a la apertura a prueba, solicitando se dicte una medida para mejor proveer y se haga lugar a la prueba informativa y pericial contable en los términos solicitados y no en los términos establecidos por éste Tribunal.

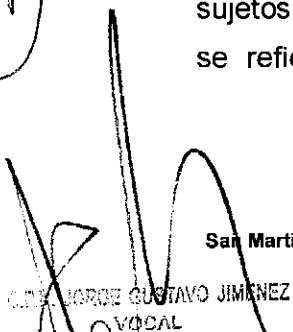
En virtud a que el plazo probatorio venció sin haber producido la prueba se clausuró el mismo y consecuentemente la determinación impositiva queda firme atento no haber probado el apelante el ingreso del impuesto por parte de los sujetos pasibles de retención, en su justa medida, y fundamentalmente en lo que se refiere a la inclusión en la base imponible de las declaraciones juradas



Dr. JORGE ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE E. FERRER PONESSA
V. O. N.
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL

presentadas por los mismos, de las operaciones que dieron origen a los ajustes practicados por el Fisco.

De acuerdo a lo expuesto precedentemente, se arriba a la conclusión de que el planteo de nulidad intentado por el Agente por falta de producción de la prueba, es improcedente y debe ser rechazado.

En lo que respecta al planteo referido a la violación del debido proceso legal y la verdad material, se observa en las presentes actuaciones que dicho agravio no es más que un desacuerdo con la metodología aplicada en la determinación impositiva, lo que no sería una causal de nulidad del acto.

Con relación al planteo por "Incorrecta aplicación de la alícuota", éste Tribunal comparte el criterio sustentado por la Autoridad de Aplicación de que la determinación impositiva fue realizada en base a la documentación obrante en el expediente administrativo y de que en ésta instancia el Agente no presentó nuevas pruebas que demuestren fehacientemente la situación planteada con respecto a las firmas Jumbo Retail Argentina SA, Kronos SRL, o Loma Negra y Cia. SA cuyas órdenes de pago fueron observadas y cuestionadas por el Apelante.

Con relación al planteo jurisprudencial, de acuerdo a lo dispuesto por la C.S.J.T. a partir del fallo "Bercovich", solicitando el apelante que se declare la nulidad de la determinación por no haberse acreditado que el contribuyente ingresó el impuesto correspondiente y por la negatoria a la producción de la prueba ofrecida, cabe efectuar las siguientes consideraciones.

En el citado caso "Bercovich" (sent. N° 185/2014) se expresó: "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

Dr. JORGE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSÉ PONESSA
V.º
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ

a los principales contribuyentes, que eran personas determinables, respecto de las cuales la DGR cuenta con registros propios de esta jurisdicción impositiva”.

Precisamente, receptando la citada jurisprudencia y en virtud de lo solicitado por el apelante, es que este Tribunal dispuso la apertura a prueba, la que tenía como finalidad dar participación en el procedimiento de determinación de oficio a los sujetos pasibles de retención, a los fines de demostrar que las operaciones sobre las que se determinaron diferencias de impuesto no retenido integraron la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los contribuyentes involucrados en la determinación practicada (sujetos pasivos del tributo).

Y esta prueba solicitada, flexibilizada al punto tal de que sean los propios sujetos pasibles de retención, los que mediante Certificación Contable debidamente legalizada por el Consejo Profesional respectivo, informen la situación descripta en el párrafo anterior, es lo que ni siquiera intentó probar el apelante ya que omitió la necesaria carga probatoria respecto de lo que este Tribunal dispuso.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **INGECO S.A.C.C.I.F.I.A.G.F. Y S.** en contra de la Resolución N° D 113/16 de fecha 07.07.2016, confirmando la misma en todos sus términos.

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 adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1) NO HACER LUGAR al recurso de apelación presentado por el contribuyente **INGECO S.A.C.C.I.F.I.A.G.F. Y S.** en contra de la Resolución N° D 113/16 de fecha 07.07.2016, confirmando la misma en todos sus términos.

2) REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE**.

M.V.G.

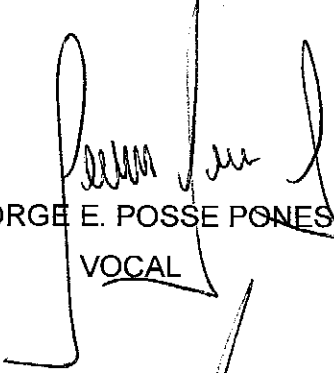
HAGASE SABER



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE

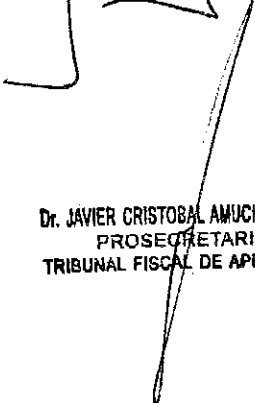


CP.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION