

SENTENCIA Nro. 34 /18

Expte. N° 819/926/2016 (51703/376-D-2015-DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ...8... días del mes de ~~Marzo~~ De 2018, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa; y Dr. José Alberto León (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "EXPERTA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO S.A. (ANTES LA CAJA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO ART S.A.) S/ RECURSO DE APELACION- Expediente N° 819/926/2016 (51703/376-D-2015-DGR)" y;

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

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.

Seguidamente los Sres. Vocales se plantean las siguientes cuestiones:

¿Es ajustada a derecho la Resolución N° D 240/16? ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?

El Dr. José Alberto León dijo:

I- Que a fs. 157/165 el contribuyente EXPERTA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO S.A. (ANTES LA CAJA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO ART S.A.), interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 240/16 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, de fecha 21.09.2016 obrante a fs. 152/155. En ella se resuelve RECHAZAR la impugnación interpuesta por el Señor Carlos Porzio, en carácter de presidente del Directorio la firma EXPERTA ART S.A., C.U.I.T. N° 30-68626705-5, (ANTES LA CAJA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO ART S.A.), con domicilio constituido en calle Fitz Roy N° 957, de la

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

Expte. 819/926-2016

ciudad Autónoma de Buenos Aires, en contra del Acta de Deuda N° A 848-2015 practicada en concepto del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmándose la misma, conforme a los considerandos que anteceden” y “DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario instruido N° M 848-2015, conforme los considerandos que anteceden”.


Que en cuanto a la oportunidad de presentación del Recurso de Apelación se observa que el mismo fue presentado en tiempo y forma.

En la mencionada presentación, la cual se tiene íntegramente reproducida en homenaje a la brevedad administrativa, manifiesta el apelante que se agravia de la Resolución en crisis, por cuanto la Autoridad de Aplicación habría confirmado la determinación de deuda efectuada mediante el Acta de Deuda N° A 848-2015, sorteado los argumentos expuestos en su defensa, como así también la prueba informativa ofrecida.

Se agravia porque se le habría reclamado improcedentemente el ingreso de retenciones por operaciones realizadas con proveedores, toda vez que las mismas habrían devenido en abstracto siendo que el impuesto reclamado no habría sido computado por los sujetos pasivos del mismo, en oportunidad de haberse liquidado el impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Expresa que la Dirección General de Rentas habría renunciado conscientemente a la verdad material de los hechos, además habría incurrido en una negación del objetivo del procedimiento administrativo, lo que sería contrario a principios constitucionales.

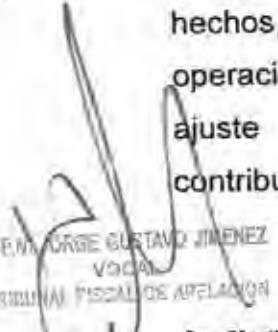
Arguye que la DGR contaría con facultades para establecer la verdad de los hechos, por lo que debería haber verificado que el IIBB correspondiente a operaciones ut-supra mencionadas y sobre las cuales se habría practicado el ajuste al recurrente, habrían sido declaradas e ingresadas por los contribuyentes principales de la obligación tributaria.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Asimismo invoca la teoría de las cargas probatorias dinámicas. Cita doctrina y jurisprudencia aplicables al caso.

Resalta que se agravia de la Resolución recurrida, en cuanto que la documentación que demostraría el correcto cumplimiento de las obligaciones por parte de sus proveedores, se encontraría en poder de los mismos, no contando el agraviado con facultades para requerir la exhibición de la misma, es por ello que habría ofrecido prueba informativa en la etapa impugnatoria a tales fin y que la DGR nada habría dicho al respecto.

Manifiesta que el responsable principal sería el contribuyente mientras que el responsable por deuda ajena lo sería en el caso de que éste no ingrese el impuesto. Cita jurisprudencia a fin de respaldar sus dichos.

Asimismo se agravia de los intereses practicados por la DGR, toda vez que sería criterio tanto de la doctrina como de la jurisprudencia que para la aplicación de los mismos sería necesario el cumplimiento de la obligación y que el mismo sea imputable al deudor en forma dolosa o culposa.

Bajo el punto "VIII Pruebas" solicita la aplicación de la teoría de la prueba dinámica y ofrece la misma prueba que habría propuesto en la etapa de impugnación.

Finalmente hace reserva del caso federal para recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, conforme el artículo 14 de la Ley N° 48.

II. - La Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta el traslado del recurso.

Sostiene en primer lugar que el planteo realizado por el recurrente con respecto a la prueba ofrecida por la firma, ya fue tratado en instancia impugnatoria.

No obstante ello, reitera que con respecto a la prueba la misma resultaba inoficiosa, toda vez que para la obtención de las bases sujetas a retención, ajustadas como consecuencia de la impugnación interpuesta, se tuvo en

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

cuenta, la condición de inscripto ante la DGR, de cada uno de los sujetos pasibles de retención. Cita jurisprudencia.

Destaca que la provincia tiene potestad tributaria, que además de dicha potestad, la administración posee la facultad de imponer cargas a los sujetos sometidos a la mencionada competencia tributaria, como por ejemplo los regímenes de retención o percepción.

Además afirma que el agente de retención es parte de un sistema de recaudación en la fuente, creado con el objeto de disminuir la evasión; y es por ello que le cabe la responsabilidad a todo agente si no actúa como tal porque de una u otra manera contribuye con la evasión destruyendo el fin para el cual ha sido creado el sistema. Cita jurisprudencia al respecto.

Afirma que la firma quedaría liberada de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. Tal carga probatoria surge de lo dispuesto por los arts. 98 y 120 2º párrafo del C.T.P.

Asimismo afirma que es clara la tesitura de nuestros tribunales de justicia en lo referente a la responsabilidad que recae sobre el agente de retención que no cumplió con su obligación de retener. Cita jurisprudencia.

El art. 33 del C.T.P. establece que responden solidariamente los agentes de retención, percepción o recaudación por las retenciones, percepciones o recaudaciones no efectuadas. A su vez el inciso 1 del artículo 25 del citado código dispone que la obligación pueda ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores (solidarios) a elección del sujeto activo, en este caso, de la DGR.

En lo que respecta a los intereses afirma la DGR que los mismos corresponden, debido a que los intereses resarcitorios calculados constituyen una indemnización debida al fisco por la mora en la que ha incurrido el contribuyente o responsable.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

C. F. J. GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

Que deja sentado que en el caso de autos, ni en instancia de impugnación ni en apelación, el agente ofrece prueba alguna o refiere a alguna circunstancia que justifique o acredite de algún modo que el incumplimiento no le es imputable, por lo que teniendo en consideración la expresa inversión de la carga probatoria que la norma cuya aplicación pretende, corresponde rechazar su pretensión por falta de justificación y fundamentación adecuadas.

Por todo lo expuesto la D.G.R. considera que el planteo del contribuyente debe ser rechazado.

III.- Entrando al trámite de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución N° D 240-16, dictada con fecha 21.09.2016 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.

En primer lugar, respecto de la prueba ofrecida, cabe precisar que en esta instancia, por medio de la Sentencia N° 453/17, del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia, de fecha 04 de septiembre de 2017, se dispuso la apertura a prueba de autos, librándose oficios a los proveedores comprendidos en el Acta de Deuda N° A 848-2015, la cual es cabecera de estas actuaciones.

Que las partes fueron notificadas de la apertura a prueba en fecha 08.09.2017 habiéndose vencido el plazo probatorio en fecha 10.10.2017, sin que ninguna de las partes haya producido las pruebas ofrecidas, hecho que fue notificado a las partes.

Que por lo anteriormente dicho, no puede el contribuyente alegar que su derecho de defensa se vio vulnerado, ya que tuvo la oportunidad de producir prueba para probar sus dichos y acreditar la improcedencia de la deuda reclamada, no habiéndolo hecho en la etapa correspondiente otorgada por este Tribunal.

Las bases sujetas a retención, ajustadas como consecuencia de la impugnación interpuesta, se tuvo en cuenta, la condición de inscripto ante la DGR, de cada uno de los sujetos pasibles de retención.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La provincia tiene potestad tributaria, es decir la facultad para crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial. Además de ello posee la facultad de imponer cargas a los sujetos sometidos a la mencionada competencia tributaria, como por ejemplo los régimen de retención o percepción.

Estos sistemas permiten recaudar el impuesto en la fuente, es decir donde se exterioriza primariamente la riqueza que se pretende gravar.

Corresponde señalar que en tanto la firma ha sido designada Agente de Retención en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, corresponde que actué como tal, conforme a lo establecido por la Resolución General (DGR) N° 23/02 sus modificatorias y complementarias.

El art. 33 del C.T.P. establece que responden solidariamente los agentes de retención, percepción o recaudación por las retenciones, percepciones o recaudaciones no efectuadas. A su vez el inciso 1 del artículo 25 del citado código dispone que la obligación pueda ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores (solidarios) a elección del sujeto activo, en este caso, de la DGR.

Que lo establecido por el Código Tributario Provincial en los artículos citados, resulta concordante con lo dispuesto por el art. 827 del Código Civil y Comercial de la Nación, el cual sostiene que existe solidaridad cuando la totalidad de la obligación pueda ser demandada por el acreedor a cualquiera de los deudores.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reciente fallo de fecha 27 de Octubre de 2015 en autos caratulados "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI" donde el Máximo Tribunal de la Nación considero que "la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquel que es

Dr. JORGE E. POSSE PONESS
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial u represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado por su obligación si acredita que el contribuyente ingreso esa suma (Fallos: 308:;442; 327:1753 y sus citas)" circunstancia que en el presente caso el contribuyente no intento probar en la etapa oportuna al no producir las pruebas ofrecidas.

Que en lo que respecta al planteo formulado contra los intereses resarcitorios, corresponde afirmar que los mismos constituyen una indemnización debida al fisco como resarcimiento por la mora que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias, encontrando su justificativo, no solo por constituir una reparación por el uso del capital ajeno, sino también por tratarse de una indemnización al acreedor, cuyo derecho de crédito se ve lesionado al no satisfacerse la deuda en el plazo establecido.

Los intereses resarcitorios son en si mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente; esto es, la deuda tributaria del contribuyente o responsable, de manera que acreditado en autos su incumplimientos los intereses se derivan como resultado lógico de tal irregularidad fiscal.

Asimismo corresponde por ultimo dejar sentado que el art. 509 del Código Civil, (vigente al momento de notificarse el Acta de Deuda N° A 848-2015) establece en su parte pertinente que: "En las obligaciones a plazo, la mora se produce por su solo vencimiento", que es justamente la situación de autos, en la cual las obligaciones del agente tienen expresamente establecido el plazo de vencimiento respectivo de las obligaciones a su cargo.

Por todo lo expuesto corresponde en el presente caso NO HACER LUGAR al recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N° D 240/16 de fecha 21.09.2016 de la Dirección General de Rentas, y por lo tanto confirmar la misma.

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, dijo: Que comparte el voto emitido por el Dr. José Alberto León.

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

Por ello,


**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**


1. **NO HACER LUGAR** al recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **EXPERTA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO S.A. (ANTES LA CAJA ASEGURADORA DE RIESGO DE TRABAJO ART S.A.)** en contra de la Resolución N° D 240/16 de fecha 21.09.2016 de la Dirección General de Rentas, y por lo tanto confirmar la misma.


2. **REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVESE.**

M.F.B.

HAGASE SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI


DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA