

SENTENCIA Nro. 87/18

Expte. N° 32/926/2016


En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 03 días del mes de Abril 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 el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el recurso de reconsideración interpuesto en el presente expediente caratulado como S.A. VERACRUZ S/ RECURSO DE APELACION (Expte Nro. 32/926/2016 Y Nro. 33902/376/D/2012 (DGR); y ,

CONSIDERANDO

Que a fs. 43 del expediente 32/926/2016 el apoderado legal de S.A. VERACRUZ interpone recurso de reconsideración en contra de la Sentencia Interlocutoria de fecha 07.09.2017 que ordena la apertura a prueba de las presentes actuaciones.-

Los fundamentos que esgrime son los siguientes:

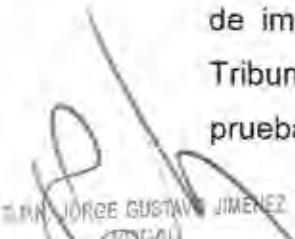
1. Lo resuelto en la Resolución Nro. 475/17 trata de una medida para mejor proveer y no de la apertura a prueba del procedimiento. Que su producción corre por cuenta del Tribunal y no por S.A. VERACRUZ.



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

Sostiene que lo correcto es dictar una medida para mejor proveer.

2. Se queja porque la prueba de oficios fue ofrecida oportunamente en el escrito de impugnación, sin ser ofrecida nuevamente en la apelación. Agrega que el Tribunal ha modificado la prueba informativa por él ofrecida y rechazado la prueba pericial propuesta.- Y por ello lo dispuesto es una medida para mejor



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

proveer y no la apertura a prueba. Manifiesta que la única finalidad del Tribunal es probar lo que ellos pretenden y no lo que el agente intenta demostrar.

3. También se agravia por el plazo por el que se dispuso la apertura a prueba. Sostiene que de conformidad al artículo 303 del Código Procesal Civil de aplicación supletoria, éste debe ser de cuarenta días.

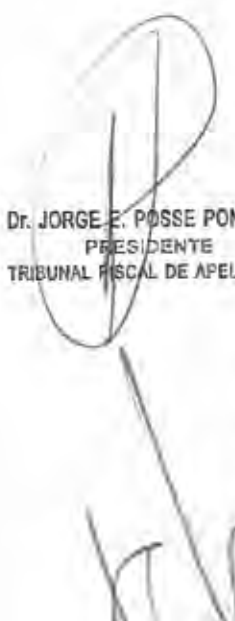
4. Manifiesta que el acto emitido es nulo porque el trámite impreso es incorrecto. Invoca el artículo 48 de la ley 4537.

Cabe destacar que en su escrito recursivo el agente refiere de modo expreso al principio de la oficialidad e instrucción así como a las facultades ordenatorias con que cuenta el Tribunal para lograr la verdad material, lo que constituye principio y objetivo primordial del procedimiento que culmina en la decisión adecuada.

En mérito a dichas premisas analizaremos los agravios cuyo tratamiento se abordará considerando lo que hace estrictamente a materia de prueba, su apertura, medios y plazo.

En primer lugar S.A. VERACRUZ considera que es la Dirección General de Rentas quien debe proveer la información referida a la presentación y pago de las declaraciones juradas de los proveedores.


Al respecto debe destacarse que en los casos de los agentes de retención la información sobre la presentación y pago de las declaraciones juradas de los proveedores no resulta por si sola prueba suficiente. Ello por cuanto existe una correlación directa entre la operación sujeta a retención y la base imponible del tributo en cabeza del propio sujeto pasible de retención. De ello deriva la importancia de establecer con precisión si en la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los referidos proveedores (sujetos pasibles de retención) está incluida y declarada la operación que fue susceptible de la retención no practicada y que por ende, el tributo correspondiente a la misma ya fue satisfecho e ingresado por el sujeto



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

pasivo de la obligación tributaria, esto es, el propio proveedor. Como se ha sostenido en la Resolución Nro. 202/17: *"Considera este Tribunal que pesa en cabeza del agente la responsabilidad de acreditar dicho extremo sin posibilidad de trasladarlo a la Autoridad de Aplicación quien si bien puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasibles del impuesto, carece de la posibilidad de conocer si los montos de las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas"*.

Las Corte Suprema de Justicia de la Provincia, en la causa "Bercovich" Sentencia Nro. 185/2014, citando a Villegas, Héctor en "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", ha sostenido: *"En cuanto al tema específico de los agentes de retención o percepción, expresa que ambos son sujetos de la relación jurídica tributaria principal por deuda ajena, y que no se puede decir a priori si son responsables solidarios o sustitutos...(pag.235)..."* "Cabe hacer notar también que el mencionado autor en otra de sus obras, pone de relieve que la elección del destinatario legal tributario entre el suministrador o el adquirente, implica una importante variante en cuando al hecho imponible del tributo que grava la transferencia. Si el destinatario legal tributario seleccionado es el transferidor, a quien se otorga el carácter de sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria principal a título de contribuyente, el hecho imponible del tributo será el expendio, vale decir la transferencia a título oneroso. Pero si el destinatario tributario que eligió el legislador es el receptor del bien o servicio, el hecho imponible será la adquisición a título oneroso (de entradas, de billetes de lotería, etc.) y al producirse tal circunstancia condicionante, el agente de percepción deberá adicionar el correspondiente tributo. Esto lleva a la conclusión que en ciertas ocasiones los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria no surgen del análisis del hecho imponible, sino que, al contrario, son los sujetos pasivos expresamente designados por la ley los que individualizan el hecho imponible (Cfr. Villegas Héctor B "Los Agentes de Retención y de Percepción en el Derecho Tributario" págs... 259/260)".



Dn JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

De allí que quien se encuentra en mejores condiciones de probar dichas circunstancias es el Agente de Retención en tanto pretenda excusar su responsabilidad.


El mejor refuerzo a esta postura es el propio escrito recursivo del agente que obra a fs. 1893/1901 del Expte N° 33902/376/D/2012 en cuanto alega la nulidad de la Resolución Nro. D 373/14 del 16.10.2014 fundada en la prohibición de producir prueba, consignando citas jurisprudenciales en ese sentido (T.F. de la Nación, causa Emeraldita 700 S.R.L sentencia C-4429 del 30.04.1998).

Es decir, al agente le resulta aplicable la teoría de los actos propios, en cuanto a que lo sostenido en su escrito recursivo no puede contradecir sus propios actos anteriores, cuando los mismos resultan jurídicamente relevantes y plenamente eficaces. Al respecto, la CSJT se ha pronunciado diciendo que "La doctrina de los actos propios requiere de tres condiciones o requisitos para que pueda ser aplicada, a saber: a) una conducta anterior relevante y eficaz; o sea, se necesita una primera conducta también llamada vinculante; b) el ejercicio de una facultad o de un derecho subjetivo por la misma persona que crea la situación litigiosa debido a la contradicción, existente entre ambas conductas; y c) la identidad de sujetos que se vinculan en ambas conductas" (cfr. Borda, Alejandro: "La Teoría de los Actos Propios", págs. 67 y vta.)" (Sentencia n° 206 del 26/03/12, "Sainz Sanjurjo, Ladislao vs. Provincia de Tucumán")

Idénticas apreciaciones caben en cuanto a las facultades instructoras con que cuenta el Tribunal, que cita el recurrente en su presentación y que compatibiliza también con la misma teoría de los actos propios.-

El Tribunal advierte que no procede en autos el recurso de reconsideración planteado por S.A VERACRUZ conforme establece el art 151 del CTP que dispone expresamente: "Contestado el traslado por la autoridad de Aplicación o vencido el plazo para ello, el Tribunal Fiscal resolverá, por **auto irrecurrible abrir a prueba la causa por el término de (20) veinte días** o declarar la cuestión de puro derecho" (el subrayado me pertenece).

La propia normativa establece el límite de veinte días para la apertura a prueba.




Dr. JORGE EL POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El texto de la norma es suficientemente claro en cuanto a la irrecurribilidad del auto de apertura a prueba. De allí que el recurso intentado por el contribuyente contra la sentencia interlocutoria N°475/17 deviene formalmente inadmisibile.

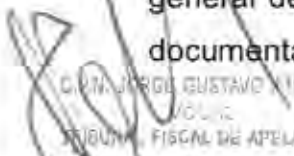
Sin perjuicio de ello, corresponde la apertura de la causa a prueba haciendo mérito a las ofrecidas por el contribuyente al momento de su primera presentación como surge de fs. 1678/1681 del Expte 33902/376/S/2012 y de conformidad al Reglamento de Procedimiento del TFA modificado por Acuerdo Nro. 22 del 11/12/17.

S.A. Veracruz ofreció en el mencionado expediente prueba documental, informativa y pericial contable. Respecto de la primera manifiesta que se encuentra ya incorporada al expediente 33902/376/D/2012. Respecto de la Informativa solicita que: Se ordene el libramiento de oficios solicitando informe a los proveedores de la firma que se encuentran detallados en los distintos anexos para que se expidan sobre los siguientes puntos: A) Si la firma S.A Veracruz les practicó retención de ingresos brutos entre los meses de Enero de 2008 Junio de 2010 inclusive. B) En caso negativo indicaran la razón por la que no se le practicó retención de ingresos brutos y si de haber correspondido la retención, si ingresaron le gravamen computando las retenciones no efectuadas por S.A. Veracruz. En el caso de tratarse de sujetos no inscriptos en Convenio Multilateral jurisdicción Tucumán, y/o exentos del impuesto sobre los ingresos brutos o que gozaren de alícuota 0%, acompañaran la documentación que así lo acredite. La solicitud se ajusta al artículo 19 del RPTFA por lo que será admitida.

Respecto de la prueba pericial contable solicita se designe perito contador a los efectos de que, de la compulsa de las órdenes de pago de los periodos 1/08 a 06/10 y cotejo de esta con la documentación respaldatoria obrante en la firma S.A. Veracruz informe mes a mes la base imponible sujeta a retención de ingresos brutos. Informará el perito contador si es posible conocer cuales fueron los proveedores incluidos en la base imponible confeccionada en la resolución determinativa y si es posible establecer cuales quedaron sujetos a la alícuota general de retención y cuales a la alícuota reducida. El perito informará si de la documentación en poder de S.A. Veracruz fueron correctas las retenciones



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



Dr. JORGE GUSTAVO MENSZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

practicadas y si existe alguna diferencia entre las retenciones practicadas y las que debió practicar.

Esta prueba deberá adecuarse al artículo 23 del RPTFA, es decir, el apelante deberá designar perito de parte denunciando su domicilio en el radio de la ciudad de San Miguel de Tucumán.


En mérito a lo expuesto y a la vigencia de la modificación al Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán, según Acuerdo Nro. 22 del 11.12.2017; este Tribunal declara de oficio la nulidad de la Sentencia interlocutoria N°475/17 de fecha 07.09.2017, dictando sustitutiva acorde a lo considerado.

Existiendo mayoría de votos suficiente para el dictado de la presente.

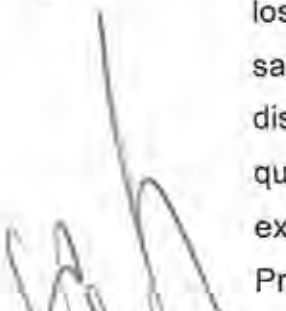
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. **RECHAZAR** el recurso de reconsideración intentado por S.A. VERACRUZ en contra de la Sentencia Nro. 475/17 del 07.09.2017 por las razones expuestas.
2. **DECLARAR** de oficio la nulidad de la Sentencia interlocutoria N°475/17 de fecha 07.09.2017, en merito a la vigencia de la modificación al Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación de la provincia de Tucumán, según acuerdo Nro. 22 del 11.12.2017, dictando en sustitución: **"DISPONER LA APERTURA A PRUEBA DE LA PRESENTE por el término de veinte días. A LA PRUEBA DOCUMENTAL**, agréguese y téngase presente para definitiva. **A LA PRUEBA INFORMATIVA**: Librense los oficios requeridos en el modo en que fueran propuestos haciéndose saber que deben ser confeccionados por el interesado y ponerlos a disposición del TFA para ser suscriptos por Secretaria General, en tanto que el informe deberá ser presentado mediante certificación contable expedida por profesional independiente y legalizada por el Consejo Profesional en Ciencias Económicas en caso de corresponder. **A LA**



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

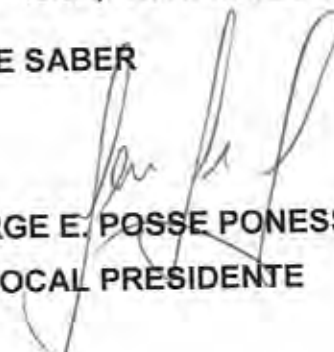


Dr. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

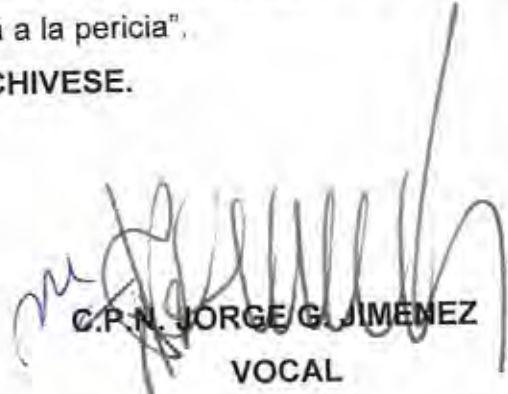
PRUEBA PERICIAL CONTABLE, de acuerdo a lo establecido en el artículo 23 del RPTFA otorgase al contribuyente el plazo de 24 hs a fin de readecuar la prueba y designar perito de parte. Deberá denunciar el nombre, apellido y domicilio del perito en el radio de San Miguel de Tucumán. Asimismo la DGR en igual plazo podrá designar si lo estima conveniente el profesional que asistirá a la pericia”.

3. REGISTRESE, NOTIFIQUESE y ARCHIVASE.

M/CI
HAGASE SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MÍ

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO



Dr. Silvia M. Meneghello