

SENTENCIA N° 330/18

Expte. N° 7/926-2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 25... días del mes de Julio 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, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado “**COMPAÑIA. AZUCARERA SANTA LUCIA S.A. S/ RECURSO DE APELACION – Expediente N° 7/926/2017 (Expte. Nro. 33891/376-D-2011 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 267/16?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

Por ello,

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

I. Que a fojas 535/539 del Expte. DGR N° 33891/376/D/2011 el Dr. Avellaneda Juan José M., en su carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 267/16 de la Dirección General de Rentas de fecha 29.09.2016 obrante a fs. 527/529 del Expte. mencionado, mediante la cual resuelve **1) RECHAZAR** la impugnación efectuada por el contribuyente **COMPAÑIA. AZUCARERA SANTA LUCIA S.A.**, en contra del Acta de Deuda N° A 76-2014, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmándose la misma, **2) DECLARAR ABSTRACTO** el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 76-2014.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 04.11.2016 a fs. 535/539 del Expte. DGR N° 33891/376/D/2011 realiza una exposición de los hechos.

En su presentación en primer lugar rechaza la determinación realizada por la Administración por desconocer que no se encontraba obligada a realizar la retención, dado que los contribuyentes a los que la Autoridad de Aplicación cuestiona de no haber retenido los fondos, no tenían actividad en la Provincia de Tucumán.

Continúa su exposición señalando que la actividad que desarrolla se circunscribe a las provincias de Salta, Tucumán, Santiago del Estero, realizando una actividad agrícola ganadera en la primera y agrícola en las dos siguientes, por lo que se encuentra inscripto en el Convenio Multilateral, y practica las liquidaciones del impuesto en cuestión conforme a la normativa de rito, atribuyendo la base en relación al gasto y los ingresos que opera en cada jurisdicción.

Afirma que no le corresponde asignar base a la DGR-Tucumán, dado que no existe sustento territorial, interpretando que conforme lo establece el Anexo II de la Resolución N° 23/02, la firma no está obligada a actuar como agente de retención cuando los pagos a proveedores lo sean por servicios prestados y aplicados en extraña jurisdicción.

Manifiesta además que, del análisis a la determinación realizada por la DGR, advierte ciertas objeciones con ciertos proveedores, los cuales hace su enunciación en el recurso, realizando además una descripción de la modalidad operativa respecto a las operaciones vinculadas con Cia. Azucarera Santa Lucia S.A., esgrimiendo las circunstancias y motivos por los cuales no correspondería alcanzar con la retención, en virtud de que no desarrollarían actividad en la Provincia de Tucumán, aduciendo que ha sido correcta y fundada la decisión de la firma de no realizar la retención, conforme se encuentra prevista en el Anexo II de la Resolución aplicable a la materia.

Señala que en esta etapa acompaña documentación donde daría fe de los domicilios de los proveedores y la actividad por ellos prestadas que corren a fs. 540/569.

Subsidiariamente impugna la liquidación practicada por considerarla no ajustada a derecho, dado que no se ha tomado en cuenta: a- Si el contribuyente se encontraba alcanzado por el tributo; b- Si el contribuyente pagó en su propia declaración jurada el tributo; c- Si no pagó el contribuyente su propia deuda, a cuánto asciende la misma, según las alícuotas de cada actividad.

Manifiesta que la resolución en crisis lo agravia ya que determinó que es responsable solidariamente más allá de lo que realmente debía el contribuyente, incluso pudo constatar si éstos a la fecha del sumario realmente debían el mismo, por no haberlo declarado e ingresado – espontáneamente o no -, a pesar de los antecedentes sentados por el tribunal cimero en el caso “Bercovich S.A. c/Provincia de Tucumán s/Nulidad”. En otras palabras, siendo que el fisco cuenta con toda la información referida a la presentación de declaraciones juradas y cumplimientos de la obligación material de ingresar el tributo, y siguiendo el principio dinámico de la prueba, sería quien en mejor situación se encontraría para determinar si los contribuyentes habían dado cumplimiento con las obligaciones a su cargo.

Además el recurrente expone que se vería afectado el principio de reserva de ley, debido al exceso de reglamentación de la Resolución N° 23/02 y sus modificatorias, y cuestiona la razonabilidad de la carga excesiva al agente.

Sostiene que igualmente lo agravia la resolución en crisis, por cuanto viola su derecho de propiedad, dado que existe una confiscación ilegítima, al fijarse alícuotas de recaudación mayores a la alícuota del impuesto, se crea un sistema perverso de financiación del fisco a partir de los recursos de los contribuyentes.

Por último solicita como medida preparatoria que se oficie a la DGR, a los efectos que indique si los contribuyentes responsables directos han ingresado el tributo a su cargo.

III. Que a fojas 01/08 del Expte. N° 7/926/2017, 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.

Afirma que claramente se indicó en la metodología del Acta de Deuda N° A 76-2014, que se solicitó la documentación respaldatoria de las operaciones sujetas a retención, verificándose omisión de practicar retención en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en operaciones donde no se pudo verificar la inaplicabilidad del régimen o las causales de excepción del artículo 8 de la RG N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, y el incumplimiento de lo dispuesto en el inciso b) del artículo 3° y primer párrafo del artículo 7° de la citada resolución, por operaciones de pago con sujetos no inscriptos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo que tampoco aconteció en la etapa impugnatoria ni en esta instancia.

Que no basta la sola mención de que la empresa pagó por servicios prestados y aplicados en extraña jurisdicción, sino que el recurrente debió aportar toda la prueba documental de la que intente valerse.

Señala la DGR que respecto a lo transcrito por el presentante como Anexo II de la citada resolución, corresponde a las modificaciones introducidas por la RG N° 23/12 (BO 05/03/2012) vigente desde 05/03/2012, por lo que lo esgrimido por la firma se encuentra fuera del rango de los periodos incluidos en el acto administrativo (posiciones 04/2011 a 09/2011).

Destaca que esta carencia documental, resulta una clara contradicción con lo dispuesto por el artículo 30 inciso 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia N° 4537 (t.v.).

Continúa refiriéndose a la nómina de proveedores que enuncia el contribuyente en el escrito y a la documentación que acompaña en esta etapa, donde se advierte que menciona a sujetos no incluidos en el listado de operaciones inserto en el CD de fs. 458 (Expediente DGR N° 33891-376-D-2011), que contiene el detalle de operaciones incluidas en la determinación atacada, conforme fuera notificado mediante Acta de Deuda N° A 76-2014, salvo la firma William Entregas S.A. y las firmas El Gramillal AGISCA –CUIT N° 30-55149428-0 y Mangini Ángel Horacio –CUIT N 20-14358559-0, por los cuales no se determinó importe alguno, deviniendo en abstracto su análisis.

JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

TRIBUNAL FISCAL DE APELACION  
SAN MIGUEL DE TUCUMAN



A efectos de dejar sentado esta situación, se expone a modo de ejemplo los comprobantes arrimados que no corresponden a los sujetos incluidos en el listado de operaciones, como ser: Fábrica de Alimentos Balanceados Santa Sylvina S.A., Factura A N° 0004-00113668/69 (fs. 540 frente y dorso); y Pablo Stagnetto Factura C N° 0001-00000234 (fs. 556).

Sobre la documental arrimada en esta instancia, y conforme a los considerandos antes explicados, la misma resulta ser improcedente e insuficiente, en contradicción a lo dispuesto por el artículo 30 inciso 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia N° 4537 (t.v.) antes mencionado y al que deberá remitirse. Además dicha documental se encuentra en copia simple, por ello no se cumple con lo dispuesto en el artículo 33 de la citada normativa que dispone "Los documentos que se acompañan a los escritos o aquellos cuya agregación se solicite a título de prueba, podrán presentarse en su original o en testimonios expedidos por oficial público o autoridad competente. Podrá solicitarse la reserva de cualquier documento, libro o comprobante que se presente, en cuyo caso se procederá a su guarda bajo constancia...".

Sostiene que caben las mismas observaciones y conclusiones respecto de los proveedores no detallados específicamente en el punto IV, a saber: Martín Darío Alejo -CUIT N° 20-32851615-3, Guaran SRL -CUIT N° 30-70746226-0, Prado Norma C. -CUIT N° 27-25334056-3 y Anta Sur SRL -CUIT N° 30-70723370-9, sobre los cuales arrimo documentación en esta instancia (fs. 544/550 y 558/560 Expte N° 33891-376-D-2011).

Señala la DGR que a pesar de lo establecido en el artículo 134 del Código Tributario Provincial el cual proscribe la presentación de nuevas pruebas en la vía recursiva, salvo que sean de hechos posteriores o nuevos argumentos para refutar a las resoluciones recurridas, y por el principio de la verdad material contemplado por el artículo 3 inciso 1 de la Ley de Procedimientos Administrativos, procedió a analizar los planteos y la documental arrimada por el recurrente en esta etapa apelatoria.

Respecto al proveedor Williams Entregas S.A., CUIT N° 30-70738607-6, realiza las siguientes observaciones: Que el recurrente arrima copia simple de Factura

Dz. JORGE JOSSE PONDERA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dt. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dn. JORGE JUSTINO MENENDEZ  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Tipo A N° 0002-00044013 (fs. 553 dorso), la que no se encuentra contenida en la determinación; que sobre la misma además acerca copia simple de orden de pago N° 3489 y 2485, Constancia de Retención en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos N° 0000000463 de la Provincia de Tucumán (fs. 554 dorso); que si bien de la factura y los otros formularios que arrima se puede observar que el domicilio corresponde a CABA, esto no quiere decir que demuestre que el servicio fue realizado en jurisdicción distinta a Tucumán, siendo esta documental insuficiente para justificar lo que sostiene el presentante, sin alejarse del hecho que corresponde a una operación no incluida en la determinación y que además el mismo Agente es quien expone que si se practica retención a dicha firma, razón por la cual corresponde el rechazo de la prueba por improcedente.

Sostiene además que de las consultas al sistema informático de DGR, surge que por el periodo objeto de discusión, el Agente practicó la retención del 7,5% a la citada firma, con fecha 02/06/2011, por una operación identificada como 42065 por \$ 258,67; es decir, resulta contradictorio su planteo en este punto, cuando el mismo aplica una alícuota incrementada, al ser el sujeto pasible de Retención un sujeto no inscripto en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Con respecto a los argumentos propuestos por el apelante donde considera que aun en el supuesto de que hubiera omitido actuar como agente de percepción, ello le generaría la obligación de ingresar tales sumas, si las mismas no fueron consideradas en sus declaraciones juradas por quienes debieron haberla sufrido y en respaldo de su postura invoca los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Provincia y "Bercovich SACIFIA c/Provincia de Tucumán -DGR- S/Nulidad/Revocación". Señala la DGR que en este caso puntual el máximo tribunal de la Provincia se aparta de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre el tema en cuestión y cita el fallo de fecha 27 de Octubre de 2015 en autos caratulados "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/DGI".

Por último expone la DGR que se rechazan las pruebas instrumental e informativas ofrecidas, debido a que la firma adjunta copia de las facturas y demás documentación correspondiente a las operaciones realizadas con los

JORGE EL POSSE PONELO  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. ROBERTO GUSTAVO MARTINEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

proveedores que se mencionan en el descargo, la cual conforme lo expuesto en el presente informe fueron debidamente analizadas.

En cuanto a la prueba informativa sobre los pagos de los contribuyentes directos, corresponde su rechazo.

Por lo expuesto, solicita no se haga lugar al recurso de apelación presentado en contra de la Resolución N° D 267-16 de fecha 29.09.2016, y se confirme la misma.


**IV.** A fojas 14/21 del Expte. N° 7/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria N° 244/17 del 13.06.2017 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado, en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, y además se dispone la apertura a prueba por el término de veinte días, habiendo vencido el plazo probatorio el 18.08.2017 y sin que haya producido las pruebas.

Luego por PROVEIDO de fecha 10.10.2017, atento al estado procesal de la causa, se llaman autos para sentencia y se notifica a las partes.

**V.** Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 267-16 de fecha 29.09.2016, resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, con respecto al planteo efectuado por el contribuyente sobre la irregularidad del procedimiento realizado para determinar la deuda a favor del Fisco, por exigirle que él mismo acredite que el contribuyente (sujeto pasible de retención) ingresó el impuesto correspondiente, éste Tribunal considera que dichos planteos resultan improcedentes.

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. Considera el Fisco que la insuficiencia documental contradice lo dispuesto en los artículos 98 y 120 del CTP.



JORGE E. POSSE PONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Ante esta situación, éste Tribunal observó que el 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 Azucarera Santa Lucía S.A. 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 N° 4537, se dispuso la apertura a prueba acogiendo la prueba informativa ofrecida por Azucarera Santa Lucía S.A. en su escrito recursivo a fin que el apelante diligencie los oficios correspondientes.

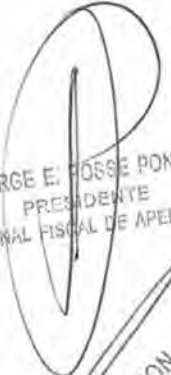
En virtud de que el plazo probatorio venció sin haber producido la prueba, se clausuró el mismo y consecuentemente la determinación impositiva queda firme atento no haber probado el apelante el ingreso del impuesto por parte de los sujetos pasibles de retención, en su justa medida, y fundamentalmente en lo que se refiere a la inclusión en la base imponible de las declaraciones juradas 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 de "Criterio de Territorialidad", se puede observar que con la documentación aportada en oportunidad de la inspección, de la impugnación y de la apelación; no se puede verificar y constatar el efectivo lugar de entrega de los bienes tal como lo plantea el Agente.

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 denegatoria de 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



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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”.

Precisamente, receptando la citada jurisprudencia y en virtud de lo solicitado por el apelante, es que éste Tribunal dispuso la apertura a prueba, la que tenía por 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 las bases imponibles 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 descrita 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 último, respecto al proveedor Williams Entregas S.A., CUIT N° 30-70738607-6, compartimos lo expresado por la DGR en su escrito de traslado, ya que resultan abstractos los agravios manifestados por el apelante por tratarse de operaciones no incluidas en la determinación apelada.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: **1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **COMPAÑIA. AZUCARERA SANTA LUCIA S.A.** en contra de la Resolución N° D 267-16 de fecha 29.09.2016, emitida por la Dirección General de Rentas de

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE BUJTIÑO  
FISCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

la Provincia de Tucumán, respecto a los periodos 04 a 09/2011, contenidos en el Acta de Deuda N° A 76-2014, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.

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 interpuesto por el contribuyente **COMPAÑIA. AZUCARERA SANTA LUCIA S.A.** en contra de la Resolución N° D 267-16 de fecha 29.09.2016, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, respecto a los periodos 04 a 09/2011, contenidos en el Acta de Deuda N° A 76-2014, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.
- 2. REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE,** oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVASE.**

S.CH.

**HAGASE SABER**



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

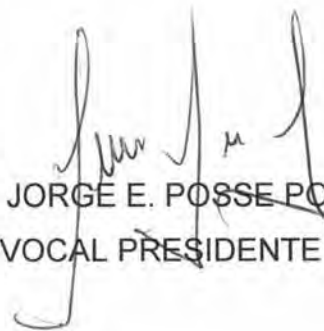



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

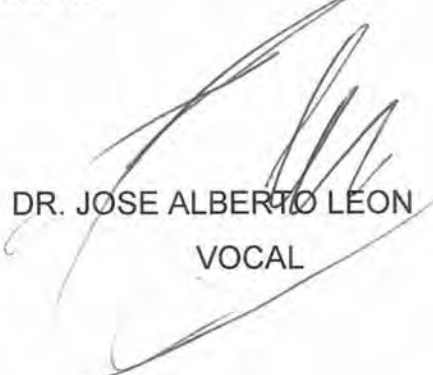


Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



  
DR. JORGE E. POSSE PONESSA  
VOCAL PRESIDENTE

  
C.F.N. JORGE G. JIMENEZ  
VOCAL

  
DR. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL

ANTE MI

