

SENTENCIA N° 352/18

Expte. N° 496/926-2016

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 31 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 y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado "CHIMALE S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION – Expediente N° 496/926/2016 (Expte. Nro. 20936/376-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.-

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Que a fojas 568/572 del Expte. DGR N° 20936/376/D/2011 el Dr. Leandro Stok, en su carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 27/15 de la Dirección General de Rentas de fecha 01.07.2015 obrante a fs. 561/565 del Expte. mencionado, mediante la cual resuelve 1) **RECHAZAR** la impugnación efectuada por el contribuyente **CHIMALE S.R.L.**, en contra del Acta de Deuda N° A 1848-2012, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención, confirmándose la misma, 2) **RECHAZAR** el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 1848-2012 y en consecuencia APLICAR una multa por un monto de \$ 2.334.888,91 (Pesos Dos Millones Trescientos Treinta y Cuatro Mil Ochocientos Ochenta y Ocho con 91/100) equivalente a 1 (una) vez el gravamen omitido en el Acta de Deuda N° A 1848-2012 por encuadrar su conducta en las disposiciones del artículo 86 inciso 1. del Código Tributario Provincial.

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 30.07.2015 a fs. 568/572 del Expte. DGR N° 20936/376/D/2011 realiza una exposición de los hechos. En su presentación en primer lugar plantea la improcedencia del ajuste ya que la resolución cuestionada reitera lo ya afirmado por el Acta de Deuda N° A 1848-2012 en el sentido de que se analizó la documentación proporcionada por la firma y sin embargo, y con el deliberado afán de liberarse de su obligación impuesta como lo es la búsqueda de la verdad material, sostiene que *resulta improcedente el argumento de la firma impugnante, pretendiendo suplir la obligación impositiva de esta, argumentando que la DGR poseería una base de datos de los sujetos pasivos... dado que el responsable pretende invertir la carga de la prueba en contraposición a lo dispuesto en los artículos 98 y 120.* Sostiene el apelante que tal afirmación carece de todo sustento puesto que, contrariamente a lo que se expone en el cuerpo de la resolución determinativa, dio cumplimiento con lo dispuesto en la Ley N° 5.121 en cuanto ofreció la prueba en tiempo oportuno.


Destaca que la Administración ha violado el principio básico en materia administrativa, como lo es el principio de la verdad material, puesto que jamás verificó en su base de datos si los sujetos a los que se les retuvo o no según alícuota de convenio se encontraban inscriptos o no en el Convenio Multilateral. De igual manera, expone que la Administración ha violado también otro principio básico del procedimiento administrativo, como lo es la obligación de producir las pruebas solicitadas por el recurrente, generando un total estado de indefensión, violando así un derecho constitucionalmente reconocido como lo es el derecho de defensa.

Bajo el título "Pretendida Solidaridad" señala el recurrente que aun en el supuesto de que hubiera omitido actuar como agente de retención, no le generaría obligación de ingresar tales sumas, si las mismas no fueron detraídas en sus declaraciones juradas por quienes debieron haberla sufrido.

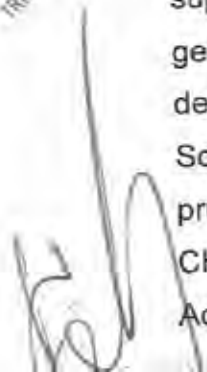
Sostiene que la resolución en crisis deniega el recurso rechazando de plano la prueba ofrecida y resultando arbitrario que el Fisco determine que la firma CHIMALE S.R.L. fuera responsable solidario por una deuda que la Administración presume tiene para con ella,



Dr. JORGE E. PONCE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Cita el agente los fallos recaídos en las causas "José Farías e Hijos S.R.L. vs. Gobierno de la Provincia de Tucumán (DGR) s/Nulidad/Revocación" (CSJT, 22/12/2008) y "Bercovich SACIFIA c/Provincia de Tucumán s/Nulidad/Revocación", Sentencia del 14 de marzo de 2014.

Plantea asimismo la improcedencia de la multa por prescripción de la acción del Fisco respecto de la posición 12/2009, como por inexistencia de fraude, solicitando se revoque la resolución apelada y se ordene el archivo de las presentes actuaciones.

III. Que a fojas 01/07 del Expte. N° 496/926/2016, 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.

Señala en primer lugar que la pretensión de la firma recurrente carece de fundamento alguno, ya que la misma contó con toda la documentación y la información a los fines de poder identificar las operaciones y sujetos pasibles de retención contenidos en la determinación impositiva practicada, manteniéndose en resguardo el derecho de defensa del agente, más aun cuando las actuaciones que conforma el presente expediente siempre estuvieron a disposición de la firma, teniendo la posibilidad de tomar vista de las actuaciones, por lo que la determinación impositiva se ajusta plenamente a derecho.

Cita doctrina del Dr. Gordillo sobre el hecho de que lo más importante es la motivación de los hechos y no del derecho, por lo cual expresa que en el caso de marras, se motivan adecuadamente los hechos, ya que tal como se desprende del texto de la fundamentación, allí se explican las circunstancias que llevaron a elaborar la determinación impugnada. Destaca que no se requiere otras consideraciones a efectos de motivar los hechos, por lo que al encontrarse la Resolución N° D 27-15 perfectamente motivada, no le asiste razón al recurrente.

Dr. JOSÉ E. JOSSE POKESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Dr. JOSÉ ROBERTO LEÓN
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Afirma que las actuaciones administrativas que conforman el expediente, debidamente puestas a disposición del agente, son parte integrante de la motivación del acto administrativo y resultan de vital importancia al momento de interpretar y entender la intimación cursada.

Señala que no se trata de un excesivo rigor formal, sino únicamente del resguardo de las formas mínimas que permitan arribar a la verdad material de los hechos y lograr una adecuada y segura convicción en quien tiene a su cargo la tarea de decidir y juzgar.

Por lo expuesto, dispone que corresponde desechar el planteo expuesto en primer lugar por el recurrente.

Respecto a los fallos emitidos por la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Tucumán citados por el apelante, surge evidente el apartamiento de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre el tema en cuestión, a los criterios allí establecidos respecto del deber que le corresponde al agente que pretende liberarse de responsabilidad por incumplimiento a los regímenes de retención y/o percepción de tributos, ya que son ellos lo que deben acreditar el ingreso del impuesto por parte del contribuyente. Cita el fallo de fecha 27 de Octubre de 2015 en autos caratulados "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/DGI".

A mayor abundamiento, la DGR trae a colación el dictamen conjunto emitido en fecha 08/08/2014 por la División Asesoría Jurídica, Administrativa y Tributaria y la División Dictámenes y Capacitación, dependiente de los Departamentos Técnico Legal y Técnico Tributario de la DGR respectivamente, el cual si bien se refiere en particular al precedente de la CSJT "BERCOVICH SACIFIA vs. PROVINCIA DE TUCUMAN -DGR- s/Nulidad/Revocación", es aplicable respecto al tema en cuestión.

Concluye que la CSJN continúa en la actualidad, -atento al novísimo precedente "SAN JUAN" de fecha 27 de Octubre de 2015-, reafirmando la doctrina sentada en "CINTAFON" la cual se encuentra plenamente vigente.

En consecuencia, y conforme a las consideraciones realizadas ut-supra, corresponde desestimar los planteos formulados, considerándose firme la Resolución N° D 27-15 en relación con el capital reclamado.

CORTE U. POSTE DOMESTICA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Con respecto a la sanción de multa aplicada por medio de la Resolución N° D 27-15 por configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial (t.v.), cabe destacar que conforme lo establecido por el penúltimo párrafo del artículo 7° de la Ley N° 8873 (B.O. 27/05/2016), el contribuyente quedo eximido de sanción por dicha infracción.

Por lo expuesto, entiende que corresponde RECHAZAR el recurso de apelación presentado en contra de la Resolución N° D 27-15 de fecha 01.07.2015, en relación al capital reclamado, debiendo confirmarse en su totalidad, y DECLARAR ABSTRACTO el recurso de apelación interpuesto en relación con la multa aplicada.

IV. A fojas 14/22 del Expte. N° 496/926/2016 obra Sentencia Interlocutoria N° 625/17 del 09.11.2017 dictada por este Tribunal y notificada a las partes el 21 y 22.11.2017, 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 y sin que haya producido las pruebas.

Luego por PROVEIDO de fecha 26.04.2018, 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 27-15 de fecha 08.07.2015, resulta ajustada a derecho.

La DGR en oportunidad de resolver la impugnación, consideró que las pruebas aportadas no serian 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.

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



Dr. JORGE E. PONCE POWLESS
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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 CHIMALE S.R.L. 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.

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 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

DR. JOSÉ E. JOSSE PONCE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

DR. JOSÉ ROBERTO LEÓN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

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.

Respecto al planteo efectuado contra la multa aplicada por medio de la Resolución N° D 27-15 por la configuración de la infracción prevista en el artículo 86 inciso 1 del Código Tributario Provincial (t.v.) y a la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8.873, modificada por la Ley N° 9.013, que expresa: ***“Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Mayo de 2015 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones”.***

Las constancias de autos corroboran la declarada aplicación al caso de la precitada norma, en la medida que la infracción objeto del presente recurso, data de fecha anterior al 31/05/2015.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: **1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **CHIMALE S.R.L.** en contra de la Resolución N° D 27-15 de fecha 01.07.2015,

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON
FISCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, respecto a los periodos 01 a 12/2008 y 01 a 12/2009, contenidos en el Acta de Deuda N° A 1848-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Retención, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden; y **2. DECLARAR** que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8.873, modificada por Ley N° 9.013, la sanción determinada mediante Resolución N° D 27-15 de fecha 01.07.2015 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

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 **CHIMALE S.R.L.** en contra de la Resolución N° D 27-15 de fecha 01.07.2015, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, respecto a los periodos 01 a 12/2008 y 01 a 12/2009, contenidos en el Acta de Deuda N° A 1848-2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Retención, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.



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




Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2. **DECLARAR** que por aplicación del artículo 7º inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8.873, modificada por Ley N° 9.013, la sanción determinada mediante Resolución N° D 27-15 de fecha 01.07.2015 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por la normativa citada precedentemente.

3. **REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE,** oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVÉSE.**

S.CH.



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI

