

SENTENCIA Nro. 391 /18

Expte. N° 32/926-2016
N° 33.902/376-D-2012 (DGR)

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 días del mes de Agosto 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 expediente caratulado **S.A. VERACRUZ S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 32/926-2016 y N° 33.902/376-D-2012 (DGR) y;**

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:

I. Se presenta el Sr. Leandro Stok (fs.1893/1901), en su carácter de apoderado de la firma S.A. VERACRUZ e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 373/14 de la Dirección General de Rentas de fecha 16.10.2014 obrante a fs.1878/1887 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **S.A. VERACRUZ** contra el Acta de Deuda N° A 1764/2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, conforme "Planilla Determinativa N° PD 1764/2012 - Acta de Deuda N° A 1764/2012 - Etapa Impugnatoria", **2) RECHAZAR** el descargo interpuesto contra el sumario instruido N° M 1764-2012 y **APLICAR** una multa de \$ 2.504.842,46 (Pesos Dos Millones Quinientos Cuatro Mil Ochocientos Cuarenta y Dos con 46/100) equivalente a una vez el gravamen omitido según la nueva "Planilla Determinativa N° PD 1764-2012



JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Acta de Deuda N° A 1764-2012 – Etapa Impugnatoria” confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 10.11.2014 a fs. 1893/1901 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos. Además realiza los siguientes planteos:

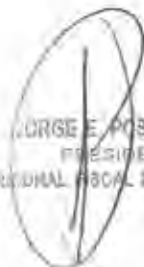
a) la declaración de nulidad de la Resolución apelada porque no se identifica sobre cuales operaciones debió practicar la retención, para que pueda efectuar una correcta defensa para cada caso;

b) la nulidad basada en que la documentación aportada durante la inspección no fue considerada en el momento de practicar el ajuste. Entiende que esto conlleva a la falta de motivación exigida en el art.43 de la Ley N° 4537 y por ello el Acta de Deuda y la Resolución apelada devienen nulas debido a que es imposible determinar las razones por las que se rechazó la documentación aportada;

c) considera que hay un excesivo rigor formal respecto de conceptos y sujetos no pasibles de retención, ya sea porque se encuentran al margen de toda retención, por estar exentos o por ser sujetos de extraña jurisdicción. Agrega que la Autoridad de Aplicación cayó en un excesivo rigor formal por no haber considerado las copias simples aportadas;

d) la DGR obvió la verdad material porque no tuvo en consideración la información obrante en el organismo (en su base de datos) lo que descalifica las actuaciones como acto administrativo. Insiste en que la Administración debió abrir a prueba el procedimiento debido a que existían hechos controvertidos, violando así un derecho constitucionalmente reconocido como es el derecho de defensa.

e) si hubiera omitido actuar como Agente, esto no le generaría la obligación de ingresar tales sumas si las mismas no fueron detraídas en las declaraciones juradas de quienes debieron haberla sufrido. Por ello solicitó que se oficie a los sujetos identificados en los distintos anexos para que acrediten su condición ante el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, pero la solicitud fue denegada por la



JORGE E. POSSE PONCE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Administración argumentando una obsesionada solidaridad y cita jurisprudencia al respecto;

f) la acción para aplicar multa a partir del mes de junio de 2010 se encuentra prescrita por aplicación de las disposiciones contenidas en el Código Penal en su artículo 62;

g) la inexistencia de fraude y por ello solicita la aplicación de la Ley penal más benigna y el correspondiente reecuanadre de la conducta en el artículo 85 de la Ley 5121;

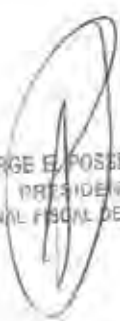
h) finalmente solicita se revoque la resolución apelada y se ordene el archivo de las actuaciones.

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/15 del Expte N° 32/926-2016, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

De manera preliminar la DGR sostiene que, de acuerdo a lo establecido en el artículo 1°, inciso 7), apartado f) segundo párrafo de la Ley 8720, la obligación tributaria correspondiente a los períodos mensuales 01/2008 a 12/2009 no se encuentra alcanzada por la condonación de oficio dispuesta por la citada ley. Esto es así debido a que el Acta de Deuda N° 1764-2012 se notificó el 02.01.2013, suspendiendo el curso de la prescripción por un año y en fecha 07.02.2014 se interrumpió dicho plazo con la interposición de la demanda de embargo preventivo del Certificado de Deuda N° CD 501-2012 que contiene la deuda correspondiente al Acta de Deuda N° A 1764-2012 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención y que tramita en el Juzgado de Cobros y Apremios de la II° Nominación del centro judicial capital bajo Expediente N° 218/2014. Por lo expuesto se logró interrumpir la prescripción de los períodos involucrados en la determinación de oficio atacada por el Agente.

Además manifiesta lo siguiente:

a) El Acta de Deuda N° 1764-2012 y la Resolución N° D 373-14 cumplen con todos los requisitos legales, debidamente fundamentadas, explican suficientemente la documentación tenida en cuenta, el origen de las bases



M. JORGE EL POSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

imponibles, como se obtuvieron las mismas, la no justificación de operaciones en las que no se practicó retención o de operaciones sobre las que se aplicó una alícuota improcedente, también se citaron las normas legales tenidas en cuenta y se analizaron todas las cuestiones planteadas por el apelante. Por lo que no correspondería el planteo de nulidad realizado;

b) El Contribuyente en todo momento tuvo a disposición el expediente administrativo y contó con la posibilidad de presentar la impugnación prevista en el Código Tributario Provincial. Por ello considera que el derecho de defensa se encuentra intacto;

c) La falta de motivación planteada sería una simple discusión o desacuerdo expresado en contra de la metodología aplicada o utilizada en la determinación de oficio. Esto no es causal de nulidad del acto, sino que resulta pasible de ser impugnado;

d) En relación al planteo de que no obstante haber aportado durante la inspección toda la documentación la misma no fue ni siquiera considerada a los fines de practicar el ajuste, remite a la resolución apelada con el objeto de dejar en claro que en la misma se hizo lugar parcialmente a la impugnación y se efectuaron ajustes en base a la documentación aportada por el agente con lo que queda demostrado que la misma si fue tomada en cuenta;

e) Se efectuó el relevamiento y análisis pormenorizado de la documentación que el agente aportó durante la inspección, en virtud de lo normado en la RG N° 23/02 modificatorias y complementarias, normativa aplicada a efectos de determinar las bases imponibles y las alícuotas consideradas a los fines de la determinación impositiva practicada; por lo que no le asistiría razón al contribuyente;

f) Las facturas de compras no pueden ser vinculadas con el listado de Órdenes de Pago proporcionado por la firma durante la inspección en soporte magnético. Además la documentación aportada, correspondiente a constancias de inscripción en el Régimen de Convenio Multilateral, constancias de AFIP, consultas de páginas de internet etc, no serían procedentes a los fines de poder



MARÍA E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

verificar los conceptos que el impugnante alega no corresponden se consideren en la base imponible determinada;

g) Con relación a los sujetos de extraña jurisdicción, no resulta válido el planteo de que hubiera bastado con constatar los mismos en los datos obrantes en la DGR, atento a que el responsable pretendió en la etapa de la impugnación invertir la carga de la prueba contrariando lo dispuesto en los Arts. 98 y 120;

h) En cuanto a los fallos de "Bercovich SACIFIA" y "José Farías e Hijos SRL" surge evidente el apartamiento de la Corte Provincial con respecto a los criterios de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre el 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 los que deben acreditar el ingreso del impuesto por parte del contribuyente;


i) En el presente caso no ha logrado probar el hecho concreto de que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida, por lo que no logró quedar liberado de la obligación;

j) El agente no presentó la documentación suficiente y necesaria que permita liberarlo de la responsabilidad solidaria que preceptúa el Código Tributario Provincial, no resultando válida la pretensión de trasladar al fisco la carga probatoria;

Por lo expuesto concluye que el acto es plenamente válido, y que corresponde confirmar la determinación impositiva según "Planilla Determinativa N° PD 1764-2012 Acta de Deuda N° A 1764-2012 – Etapa Impugnatoria".

Con relación al planteo sobre la inexistencia de fraude y a la prescripción de la acción para aplicar la multa, la DGR aclara que ha surgido un hecho nuevo con incidencia en el derecho invocado por el agente. Por ello, encontrándose vigente lo establecido por la Ley 8520 conforme la modificación introducida por el punto f) inciso 7) del artículo 1° de la Ley 8720, la misma resulta de aplicación para la sanción correspondiente a los periodos 01 a 12/2008-01 a 12/2009.

Respecto a la multa correspondiente a los periodos 01 a 06/2010, de acuerdo al informe del Dpto. Revisión y Recursos a fs.1973, surge que no existen causales



JORGE A. POSSE MCNESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

de interrupción a la fecha por lo que correspondería hacer lugar al planteo de prescripción.

Finalmente, solicita HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto en lo que respecta a la Multa aplicada en la Resolución N° D373-14.

IV. A fojas 16 del Expte N° 32/926-2016 obra Sentencia Interlocutoria N°133/16 de fecha 02.02.2016 dictada por este Tribunal, notificada el 14.10.2016, en donde se tienen por radicadas las actuaciones y se intima a constituir el domicilio en la ciudad de San Miguel de Tucumán.

Con fecha 20.04.2017 acredita el pago de la tasa retributiva de servicios (fs.25/26) Luego, con fecha 07.09.2017, a través de Sentencia N° 475/17 se dispuso la apertura a prueba por el término de 20 días. Ante ésta disposición el apoderado del Contribuyente presentó Recurso de Reconsideración y planteó la nulidad de la Resolución de apertura a prueba debido a que entiende que se trata de una "medida para mejor proveer" y por ello éste Tribunal es quien debería producir la prueba (fs.43/44)

En virtud al Recurso de Reconsideración interpuesto se dictó la Sentencia N° 87/18 donde se rechazó el mismo, se declaró la nulidad de la Sentencia 475/17 y se dispuso nuevamente la apertura a prueba en el modo en que fue ofrecida por el Contribuyente (fs.51/52).

De manera posterior con fecha 23.05.2018, se dictó providencia clausurando el periodo de prueba y se llaman autos para sentencia(fs.55/57)

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 373/14 de fecha 16.10.2014, resulta ajustada a derecho:

Como cuestión preliminar en las presentes actuaciones es necesario destacar que con fecha 07.02.2014 se interpuso demanda de embargo preventivo (fs.1909) a través del Certificado de Deuda N° 501/12 razón por la cual la totalidad de la determinación impositiva se encuentra exigible.

Además se puede observar que los planteos efectuados en el recurso interpuesto en contra de la resolución mencionada, constituyen en esencia una reiteración de



JORGE E. PORRE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

las cuestiones planteadas en oportunidad de plantear la impugnación del Acta de Deuda N° A 1764-2012.

Con relación al planteo de nulidad solicitado por el apelante en base a la irregularidad del procedimiento realizado para determinar la deuda a favor del Fisco, 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 rechazó la apertura a prueba solicitada. Consideró que la insuficiencia documental contradice lo dispuesto en los artículos 98 y 120 del CTP.

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 tal como fuera propuesta por S.A. VERACRUZ en la etapa de impugnación y reiterada en su escrito recursivo, a fin que el Apelante diligencie los oficios correspondientes.

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 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, por haber sido subsanado en la presente etapa recursiva.

No obstante lo expuesto precedentemente se observaron operaciones con sujetos cuyas constancias de inscripción fueron presentadas por la firma en la etapa Impugnatoria; y en virtud de ello la Autoridad de Aplicación se ajustó la determinación impositiva; tal como consta en la "Planilla Determinativa N° PD 1764-2012 Acta de Deuda N° A 1764-2012 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.1861/1866 del Expte. N° 33.902/376- D-2012.

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

Finalmente resulta oportuno remarcar que de acuerdo a lo dispuesto por la C.S.J.T. a partir del fallo "Bercovich" (sentencia 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 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.

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.

Con relación al planteo del apelante sobre la inexistencia de fraude y la prescripción de la acción para aplicar la multa, de acuerdo a las constancias obrantes en autos, se puede concluir que:

- a) en los períodos 01 a 12/2008 y 01 a 12/2009 resulta de aplicación lo previsto en el séptimo párrafo del artículo 7° de la Ley 8520 (conforme la modificación introducida por el punto f) inciso 7) del artículo 1 de la Ley 8720), por ello deviene en abstracto el tratamiento de las cuestiones planteadas;
- b) en los períodos 01 a 06/2010 donde no se verificaron causales de interrupción de la prescripción, por lo que correspondería hacer lugar al planteo de

JORGE E. POGGIO POWESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

prescripción en éstos periodos. Además de acuerdo a lo establecido por el Ley 8873 la multa de éstos periodos también se encuentra condonada de oficio.

En conclusión, la totalidad de la multa ímpuesta se encuentra comprendida dentro de los beneficios de condonación de infracciones previsto en las citadas leyes.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **S.A. VERACRUZ** en contra de la Resolución N° D 373/14 de fecha 16.10.2014, confirmando la determinación de oficio practicada conforme "Planilla Determinativa N° PD 1764-2012 Acta de Deuda N° A 1764-2012 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.1882/1887 del Expte. N° 33.902/376-D-2012 por un importe de \$ 2.504.842,46 (Pesos Dos Millones Quinientos Cuatro Mil Ochocientos Cuarenta y Dos con 46/100). **DECLARAR** que por aplicación de lo previsto en el séptimo párrafo del artículo 7° de la Ley 8520 (conforme la modificación introducida por el punto f) inciso 7) del artículo 1 de la Ley 8720), y en el artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, modificada por Ley N° 9013, la sanción determinada mediante Resolución N° D 373-14 de fecha 16.10.2014 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por las normativas citadas precedentemente.

Así lo porongo.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

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

Por ello, y existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de la presente

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

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

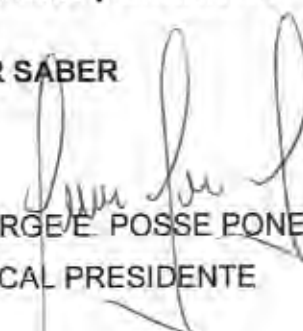
1) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **S.A. VERACRUZ** en contra de la Resolución N° D 373/14 de fecha 16.10.2014, confirmando la determinación de oficio practicada conforme "Planilla Determinativa N° PD 1764-2012 Acta de Deuda N° A 1764-2012 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.1882/1887 del Expte. N° 33.902/376-D-2012 por un importe de \$ 2.504.842,46 (Pesos Dos Millones Quinientos Cuatro Mil Ochocientos Cuarenta y Dos con 46/100).

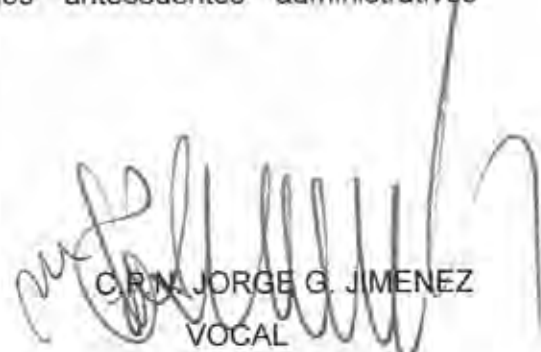
2) **DECLARAR** que por aplicación de lo previsto en el séptimo párrafo del artículo 7° de la Ley 8520 (conforme la modificación introducida por el punto f) inciso 7) del artículo 1 de la Ley 8720), y el artículo 7° inciso e) penúltimo párrafo de la Ley N° 8873, modificada por Ley N° 9013, la totalidad de la sanción determinada mediante Resolución N° D 373-14 de fecha 16.10.2014 ha quedado sin efecto en virtud de la eximición de oficio dispuesta por las normativas citadas precedentemente.

3) **REGISTRAR, NOTIFICAR,** devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR.**

M.V.G.

HACER SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


C.R.M. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI

