

SENTENCIA N° 653/18

Expte. N° 579/926/2017

En San Miguel de Tucumán, a los 18 días del mes de Octubre de 2018, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver los autos caratulados **“SCANIA ARGENTINA S.A. s/ Recurso de Apelación – Expte. N° 579/926/2017 Expte. N° 48.401/376-D-2015 (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. Que a fojas 1667/1676 el Sr. Leandro Stock, en carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 386/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 26.07.2017 obrante a fs.1660/1665 Expte. 48.401/376-D-2015 mediante la cual resuelve **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por la firma **SCANIA ARGENTINA S.A.** en contra del Acta de Deuda N°A 826-2015, confirmando la misma de acuerdo a la nueva “Planilla Determinativa N° PD 826-2015 Acta de Deuda N°A 826-2015 – Etapa Impugnatoria” de fs.1649-1650.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 23.08.2017 a fs. 1667/1676 realiza una exposición de los hechos y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos. Además realiza los siguientes planteos:

a) en la Resolución apelada no se identifica quienes son los sujetos que supuestamente ya ingresaron el gravamen que se le reclama en su carácter de

responsable solidario, y quienes supuestamente no lo ingresaron, por lo que la Autoridad de Aplicación le estaría violando su derecho a defensa. Insiste en que no puede acceder a la información y desconoce cuáles son los proveedores que quedaron comprendidos en el ajuste;

b) la relación jurídica está integrada entre el Fisco y el Contribuyente (que en éste caso es el sujeto pasible de las retenciones). El agente de retención no integra la relación jurídica tributaria sino que se limita a intervenir como un sujeto recaudador del gravamen. Por ello es la Administración el que tiene el deber de comprobar si en la base imponible del impuesto del proveedor incluyó la operación realizada con Scania Argentina SA;

c) la nulidad de la Resolución por vicios de procedimiento porque la DGR *“no solo que ha producido prueba sin dar participación a mi mandante, sino que no dejó producir la prueba oportunamente ofrecida por Scania Argentina SA”*,

d) la Administración tenía la obligación de abrir a prueba el procedimiento debido a que existen hechos controvertidos y en cambio le solicita que aporte documentación que se encuentra en su poder o en poder de terceros;

e) las certificaciones contables realizadas por la empresa “Metalurgica Degiogins S.A.” y la firma “ Establecimiento Metalúrgico Sturan S.A.” manifiestan que las ventas realizadas a Scania Argentina S.A. se encuentran incluidas en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y las correspondientes declaraciones juradas abonadas. Por ello no corresponde abonar las retenciones determinadas debido a que fueron ingresadas por el obligado principal

f) en la Cámara Contencioso Administrativo Sala I se tramitan los autos Scania Argentina SA c/ Provincia de Tucumán – DGR S/Nulidad – Revocación – Expte 93/17 iniciado en fecha 01.03.2017 donde se discute la procedencia de la deuda reclamada;

g) Ofrece, ante la negativa de la DGR, nuevamente la misma prueba documental, informativa y pericial contable ofrecida en la etapa impugnatoria;

h) Solicita se libere oficio a la Cámara contencioso;
finalmente solicita se haga lugar al recurso interpuesto.

Dr. JORGE E. JOSSE IDIENSA
VOCAL EN JEFE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL EN JEFE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL EN JEFE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

III. Que a fojas 1/10 del Expte. N° 579/926-2017 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; y realiza las siguientes exposiciones:

a) de manera preliminar expone que el régimen de retención es un sistema de recaudación en la fuente, que pone en cabeza de los designados agentes el deber de retener el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en todas aquellas operaciones que ellos concreten con los contribuyentes directos. Por ello el agente debe retener sin mayores análisis que los contenidos en las taxativas excepciones contempladas en la reglamentación;

b) con relación a los fallos de "Bercovich" y "San Juan", en ellos se reconoce como medio de deslindar la responsabilidad solidaria del agente el pago del tributo por el obligado principal, pero lo que no distingue es aquel sobre quien recae la carga probatoria. Considera que si el agente incumplió con su único deber de retener, tiene que demostrar que no le corresponde el ingreso del tributo;

c) el agente contó con la posibilidad de justificar su omisión dentro de los términos del artículo 8 de la RG 23/02, durante la verificación impositiva, en la etapa impugnatoria y ahora en la recursiva; pero pretendió que la Autoridad de Aplicación integre el procedimiento oficioso con el fin de deslindarlo de la responsabilidad por él no asumida;

d) en relación al planteo de la violación de su legítima defensa, expone que el acto estuvo debidamente motivado y el agente tuvo a disposición el expediente en todo momento y no intentó ejercer de modo alguno ejercer su derecho de defensa;

e) exalta que nunca vió violentado su derecho de defensa, sino que simplemente, optó el agente por no participar en los pasos desarrollados y simplemente agraviarse en términos generales de todos los actos cumplidos, antes durante y después de dictado el acto que critica;

Dr. JORGE A. ROSSE JONASSA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO VARENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- f) en lo que respecta a las pruebas ofrecidas por el apelante, concluye que sólo alguna de ellas resultaban idóneas para acreditar el ingreso del tributo en su justa medida para liberarse de la obligación nacida a raíz de su incumplimiento;
- g) a partir de la impugnación presentada, realizó ajustes a la determinación, algunos de ellos de oficio (como lo exige el apelante) y otros a raíz de las probanzas rendidas, por ejemplo en aquellas operaciones de pagos efectuadas con sujetos pasibles que registran presentación de la DDJJ en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y cancelación total de las obligaciones tributarias;
- h) las meras manifestaciones de los sujetos pasibles de retención que expresan no haber realizado operaciones con sustento territorial en Tucumán o haber presentado y cancelado las DDJJ de IB; resultan insuficientes para liberar de responsabilidad al agente;
- i) con relación a las certificaciones contables expone que la correspondiente a ZF Argentina SA permite establecer vinculación entre las órdenes de pago sujetas a retención y las facturas de venta sobre las cuales el proveedor determinó, declaró e ingresó el impuesto sobre los Ingresos Brutos, por lo que respecto de dichas operaciones no surgen retenciones para cobrar al agente. Las certificaciones contables correspondientes a Establecimiento Metalurgico Sturam SA y Metalurgica Degiorgis SA no permitirían establecer la mencionada vinculación y por ello corresponde exigir el pago de la retención omitida por el agente.
- j) con relación al juicio "Scania Argentina SA vs. Provincia de Tucumán" Expte. N° 91/17, la Administración no entiende porque el apelante solicita que se declare abstracto el procedimiento si fue él mismo quien instó esta etapa revisora pese a haber iniciado anteriormente el proceso judicial que denuncia; finalmente, en virtud de todas las consideraciones expuestas, sostiene que corresponde **RECHAZAR** el recurso interpuesto contra la Resolución N°D386-17 y confirmar la misma.

IV. A fojas 12/14 obra Sentencia Interlocutoria N° 163/2018 dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia de Tucumán, en donde se tienen por presentado el recurso en tiempo y forma, por constituido el domicilio especial y

Dr. JORGE E. POSE PONTEISA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEDN
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C. EN. J. GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación; donde se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia; pero de manera previa se dicta una medida para mejor proveer a fin de que la Fiscalía de Estado informe el estado procesal de la causa caratulada "Scania Argentina SA c/Provincia de Tucumán – DGR S/Nulidad – Revocación".

Luego, en fs.21 obra la contestación de la medida mencionada, donde Fiscalía de Estado de Tucumán expresó que aún no contestó la demanda por encontrarse suspendidos los términos debido a que la Provincia planteo excepciones previas de Litispendencia y Falta de Habilidad de la Instancia Judicial.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° 386/17 de fecha 26.07.2017, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar, es necesario destacar que la determinación impositiva llevada a cabo a través del Acta de Deuda N° A 826-2015 fue realizada tomando como base la información extraída de los archivos de Ordenes de Pagos aportadas por la firma durante el transcurso de la fiscalización; es por ello que el Apelante mal puede agravarse de no identificar los sujetos sobre los que se realizó la determinación. A mayor abundancia, se observa en el expediente administrativo que el Agente tomó vista de las actuaciones y sacó copias del mismo.

Con relación al planteo de que la relación jurídica está integrada solamente entre el Fisco y el Contribuyente sujeto pasible de la retención, es importante recordar al Agente que su obligación de actuar como tal se encuentra reglamentada mediante la RG (DGR) N° 23/02 y por ello para eximirse de su responsabilidad solidaria debe acreditar de manera acabada que el sujeto ingresó el tributo relativo a las operaciones respecto de las cuales se determinó omisión y/o diferencia de impuesto a ingresar en carácter de retención.

Se observa que los planteos efectuados en el recurso interpuesto en contra de la resolución mencionada, constituyen en esencia una reiteración de las cuestiones planteadas en oportunidad de plantear la impugnación del Acta de Deuda N° A 826-2015.

Dr. JORGE E. POISSÉ PINESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

GRN JORGE GUSTAVO...
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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, éste Tribunal procedió a analizar nuevamente la documental aportada durante la inspección, en la etapa impugnatoria y en la apelatoria.

Se observó que la Administración consideró únicamente la Certificación Contable presentada por la firma ZF ARGENTINA S.A. cuyas operaciones fueron detraídas de la determinación impositiva.

Con relación a la certificación contable aportada por la firma ESTABLECIMIENTO METALURGICO STURAM SA, la cual fue presentada sin el detalle de las facturas emitidas a la firma SCANIA ARGENTINA SA, éste Tribunal considera que la misma resultan válida para justificar el ingreso del impuesto en cabeza del obligado principal. Esto es así debido a que, a pesar de no suministrar el detalle de facturas de ventas, se certificaron: **a)** las Facturas de Ventas realizadas a Scania Argentina SA en el período 01/10/2011 al 31/12/2011, **b)** su registración en el libro IVA Ventas período Octubre a Diciembre de 2011, **c)** la base imponible de las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos Convenio Multilateral período Octubre a Diciembre de 2011 fue el libro IVA Ventas, y **d)** el impuesto determinado para el mencionado período fue ingresado (fs1257/1259).

En lo que respecta a la certificación contable aportada por la firma METALURGICA DEGIORGIS S.A., si bien manifiesta que las facturas de ventas realizadas a Scania Argentina SA se encuentran registradas en el Libro IVA Ventas y constituyen la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la jurisdicción Tucumán; no manifiesta el ingreso del Impuesto mencionado a través del pago de la Declaración Jurada correspondiente; por lo tanto no libera al agente de su obligación de ingresar el impuesto no retenido(fs1260/1262).

Dr. JOSÉ E. POSES JONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VICEPRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSÉ GUSTAVO JIMÉNEZ
VICEPRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Por lo expuesto anteriormente, ésta Tribunal procedió a depurar de la determinación impositiva, las ordenes de pagos correspondientes a la firma ESTABLECIMIENTO METALURGICO STURAM SA, las cuales totalizan \$47.901,39 (Pesos Cuarenta y Siete Mil Novecientos Uno con 39/100) fs.23.

Toda la información detallada anteriormente obra en el soporte óptico adjuntado en fs.23, donde se puede observar el detalle de operaciones donde se hizo lugar parcialmente.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución DGR N° D 386/17 de fecha 26.07.2017, debiendo detraer de la Planilla Determinativa N° PD 826-2015 – Acta de Deuda N° A 826-2015 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos Agente de Retención – Etapa Impugnatoria” la suma de \$47.901,39 (Pesos Cuarenta y Siete Mil Novecientos Uno con 39/100) y confirmarse la misma por un importe de \$284.561,12 (Pesos Doscientos Ochenta y Cuatro Mil Quinientos Sesenta y Uno con 12/100)

Así lo propongo.

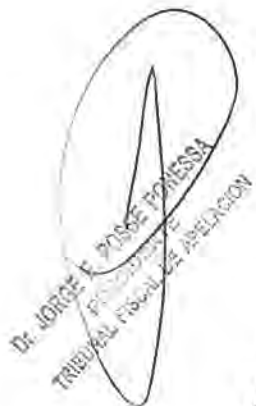
El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

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

Existiendo mayoría de votos suficientes para el dictado de la presente resolución.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1. HACER LUGAR PARCIALMENTE al recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **SCANIA ARGENTINA S.A.** en contra de la Resolución N° D 386/17 de fecha 26.07.2017, por un importe de \$47.901,39 (Pesos Cuarenta y



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION




C.R.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Siete Mil Novecientos Uno con 39/100) correspondiente a las operaciones celebradas con los sujetos ESTABLECIMIENTO METALURGICO STURAM SA, debiéndose confirmar la "Planilla Determinativa N° PD 826-2015 Acta de Deuda N° A 826-2015 – Etapa Impugnatoria" por un importe de \$284.561,12 (Pesos Doscientos Ochenta y Cuatro Mil Quinientos Sesenta y Uno con 12/100), en atención a los considerandos que anteceden.

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

M.V.G.

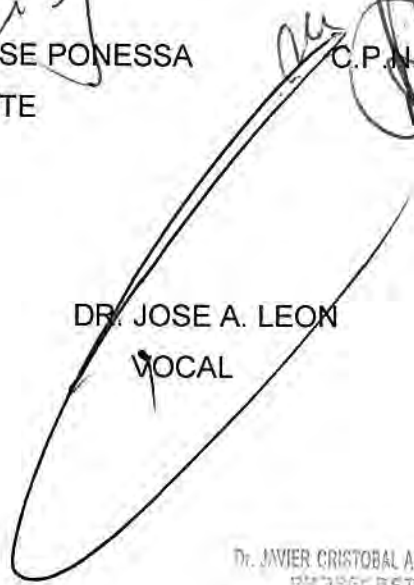
HACER SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL



DR. JOSE A. LEON
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION