

SENTENCIA N° 732/2018

Expte. N° 237/926/2018

En la ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 09 días del mes de NOVIEMBRE 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, el Dr. José Alberto León (Vocal) y C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) para tratar el expediente caratulado como "**ROBERTO BASUALDO S.A. s/Recurso de Apelación**". Expediente N° 237/926/2018 (Expte. DGR N° 33292/376-D-2014) y;

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo:

I. Que a fojas 489/503 del Expte. DGR N° 33292/376-D-2014 el Sr. Leandro H. Cáceres, en carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 02/18 de la Dirección General de Rentas (en adelante "D.G.R.") de fecha 04/01/2018 (fs. 485/487). En ella se resuelve: **RECHAZAR** la impugnación interpuesta por la firma **ROBERTO BASUALDO S.A. CUIT 30-59986043-2**, con domicilio constituido en Olga Cossettini N° 363, Planta Baja, Edificio Yacht VI, Puerto Madero de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en contra del Acta de Deuda N° A 650-2017 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción y de la "**PLANILLA ANEXA DE INTERESES RESARCITORIOS ACTA DE DEUDA N° A 650-2017**".

El apelante solicita se revoque la resolución apelada por las siguientes razones:

-Considera que la pretensión fiscal por la supuesta omisión de percepciones, deviene improcedente. Ello, debido a que no se acreditó que las sumas reclamadas en concepto de impuesto no hayan sido canceladas por los deudores principales del gravamen.

JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- Constituye un enriquecimiento sin causa a favor de la D.G.R. exigir dos veces el mismo tributo (primero con el pago del contribuyente y luego con el pago del agente de percepción).
- Se ve afectado su derecho de propiedad y el principio de reserva de ley amparado por la Constitución Nacional y por la Constitución de la Provincia, ya que se reclama el impuesto de quien no es contribuyente, sino de aquél cuya capacidad contributiva no fue tomada en cuenta al efecto.
- Resulta desacertado el ajuste propuesto sobre la improcedencia de las deducciones de la base imponible que se realizaron mediante notas de crédito, ya que en todos los casos se trataron de bonificaciones o descuentos del precio de venta.
- Resulta de plena aplicación el fallo "Bercovich" y realiza un análisis al respecto. Expresa que el procedimiento seguido por la D.G.R. es nulo, ya que debió haber adecuado el mismo a los lineamientos expuestos por la Corte Suprema de Justicia de Tucumán.
- Agrega doctrina basada en la teoría de la carga probatoria dinámica.
- Solicita se de intervención a sus clientes de modo que se dilucide si han ingresado el gravamen que les correspondía conforme las declaraciones por ellos presentadas en los periodos reclamados.
- La consulta de "baja de oficio" a la cual hace referencia la RG (DGR) N° 3/2013 derogada por RG (DGR) N° 77/2014 es de imposible aplicación práctica, por la cantidad de clientes con los que actúa diariamente y el volumen de las operaciones concertadas.
- No surge que la DGR haya verificado si con posterioridad a la alegada "baja de oficio", el contribuyente presentó las declaraciones juradas adeudadas o regularizó su situación, subsanando los supuestos para aquella clasificación.
- Plantea por un lado la inconstitucionalidad de la RG (DGR) 86/00 por violar de modo manifiesto el principio de reserva de ley y por otro lado, la improcedencia de aplicar y reclamar intereses resarcitorios.
- Ofrece prueba documental, informática y pericial contable.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

II. A fs. 520/526 del Expte. DGR N° 33292/376-D-2014 la D.G.R. -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

En su responde sostiene que:

-Respecto a la falta de integración de los obligados principales del gravamen, cita lo establecido en la Resolución N° D 02/18:“(...) *En virtud de la aplicación al presente caso de la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia en el caso “Siner” antes citado, la circunstancia del ingreso del tributo por el obligado principal fue considerada al momento de practicar la determinación de oficio. Que es así como el fisco consideró en la Determinación de Oficio la información disponible en sus sistemas respecto de cada sujeto pasible (contribuyente directo del gravamen) en cada operación incluida, si presento o no la declaración jurada en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y si la obligación tributaria estaba o no cancelada. Y toda vez que dicha información obra en el soporte magnético notificado oportunamente por el agente, este puede conocer lo que aquí se expone (...)*”.

-En cuanto al planteo de las Notas de Crédito, vuelve a hacer referencia a la resolución, en cuanto sostiene:“(...) *En fecha 17/03/2016 se solicito mediante requerimiento F 6005 N° 0001-00055802 obrante a fs. 307 del expediente que(...)* 2) *Con relación a las Notas de Créditos, se solicita que vincule las mismas con sus respectivas facturas o documento equivalente, indicando número de factura y fecha de dicho comprobante, la información deberá ser suministrada en soporte magnético CD. Lo referido es por los periodos 2012 a 2014*”.

-Rechaza el cuestionamiento de constitucionalidad del régimen de percepciones establecido en la Resolución General N° 86/00, citando la jurisprudencia aplicable.

-El Director General de Rentas se encuentra debidamente facultado para el dictado de la RG (DGR) N° 86/00, la cual bajo ningún punto de vista constituye la creación de un nuevo tributo o atenta contra el Principio de Reserva de Ley, sino que establece una forma de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos a través de un pago a cuenta del mismo, Impuesto que se encuentra debidamente legislado en el Código Tributario Provincial.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.M. JORGE E. POSSY PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

-En cuanto a la improcedencia de intereses, ratifica lo resuelto en la resolución cuestionada, demostrando la naturaleza reparadora-indemnizatoria de intereses y la automaticidad de la mora en el caso de los vencimientos a plazo.

-Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

En mérito a ello, considera que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto contra la resolución nº D 02/18 y confirmar la misma.

III. A fs. 13/14 del Expte.de cabecera obra Sentencia Interlocutoria N° 271/18 de fecha 18/06/2018 dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate, corresponde resolver si la Resolución N° D 02/18 del 04/01/2018, resulta ajustada a derecho.

De las constancias de autos, se observa que los planteos efectuados en el recurso interpuesto contra la resolución apelada, constituyen en esencia una reiteración de las cuestiones planteadas en oportunidad de efectuar la impugnación del Acta de Deuda N° 650-2017.

En cuanto a la detracción de la base imponible del importe a percibir, a través de las Notas de Crédito, el art. 6° de la RG (D.G.R.) N° 86/00, hace hincapié en la fecha en la que se emiten las mismas y que en ella se discrimine e identifique la factura o documento equivalente que da origen a la percepción. En ese sentido destaca tres momentos, dependiente del momento de emisión de la Nota de Crédito:

1. Si fuera emitida dentro del propio mes en el que se realizó la operación sujeta a percepción, se incluirá en la misma la proporción correspondiente a la percepción practicada oportunamente.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. BOSSE POMESI
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

2. Si fuera emitida en el mes siguiente al de la operación que originó la percepción y hasta el vencimiento original para la presentación de la correspondiente declaración jurada o hasta la fecha de su presentación si esta fuera anterior a dicho vencimiento. Sólo se admitirá incluir en la percepción practicada si su emisión fuera producto de la devolución total de los bienes transados o de la total anulación de la respectiva transacción comercial.

3. Si fuera emitida con posterioridad a lo indicado en el apartado N° 2, no deberá incluirse en la misma proporción alguna de la percepción realizada oportunamente.

Es en ese sentido que la Autoridad de Aplicación, a través del Requerimiento F 6005 N° 0001-00055805 (fs. 307 del Expte. DGR N° 33292/376-2014), le solicita a la firma vincular las notas de crédito detalladas en cd adjunto, con sus respectivas facturas o documentos equivalentes, indicando fecha y número de dicho comprobante. Surge en autos, que el agente no cumplimentó el mencionado requerimiento, a pesar de haber solicitado dos prórrogas de plazo para realizarlo.

Es importante destacar que el agente contó además con la posibilidad de aportar tal documentación al momento de efectuar la impugnación correspondiente, así lo establece el artículo 98 del C.T.P. Es por lo expuesto que considero válidos los ajustes incluidos en la determinación que tienen sustento en la improcedencia de las deducciones de la base imponible que se realizaron mediante notas de crédito.

Respecto a que no se observa con posterioridad a la "baja de oficio" si el contribuyente subsanó los supuestos para aquella clasificación, la Resolución N° D-02/18 emitida por la DGR el 04/01/2018 sostiene: "(...) se recuerda que la determinación de oficio ya considera aquellas situaciones y periodos donde fue subsanado el motivo que origino la baja de oficio, considerando en tales caso la alícuota general o la reducida según la condición del sujeto pasible, de forma tal que la alícuota incrementada, considerando al sujeto como no inscripto en el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Impuesto sobre los Ingresos Brutos por motivo de Bajas de Oficio, solo se determina en los periodos donde efectivamente regía la baja de oficio(...)". Sin perjuicio de ello, el agente se agravia al respecto, pero no aporta documentación alguna para dar prueba de lo que dice.

El resto de los argumentos vertidos por el apelante en su recurso encuentra sustento en una cuestión común, que es la debida integración al procedimiento, de los contribuyentes principales del tributo.

A fs. 383 del Expte DGR N° 33292/376-2014 obra informe de la DGR donde se describe el procedimiento de determinación de oficio llevada a cabo: "(...) *Que de acuerdo al procedimiento antes descripto el monto determinado de oficio en concepto de percepciones omitidas, en los periodos mensuales 01/2013 a 12/2014 asciende a la suma de \$ 1.340.727,18.*

Que del análisis efectuado al detalle de las operaciones de ventas que conforman la determinación de oficio practicada surge:

- A) *Operaciones realizadas con sujetos pasibles de percepción que no registran la presentación de las DD.JJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y de sujetos que habiendo presentado la misma no ingresaron el Impuesto pertinente o lo ingresaron en forma parcial, motivo por el cual la firma verificada queda obligada en forma solidaria a ingresar los montos de las percepciones del Impuesto sobre los Ingresos Brutos omitidas, conforme surge de planilla anexa Acta de Deuda N° A 650-2017, los cuales ascienden a la suma de \$ 1.164.607,70. Determinados para los periodos mensuales de 01/2013 a 12/2014. (...)*".

Surge con claridad que la Autoridad de Aplicación, consideró en la determinación de oficio la información disponible en su sistema, respecto a cada sujeto pasible en cada operación incluida en el Acta de Deuda, si presentó o no la declaración

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.F.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

jurada del Impuesto sobre los Ingresos Brutos y si la obligación tributaria estaba o no cancelada.

En razón de lo expresado, surge que la Resolución N° D 02/18 de fecha 04/01/2018 resulta ajustada a derecho desde el momento que se encuentra debidamente motivada y fundada, a la vez que cumple los requisitos esenciales del acto administrativo.

Por lo expuesto, considero que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la firma ROBERTO BASUALDO S.A. contra la Resolución N° D 02/18 de fecha 04/01/2018 emitida por la D.G.R. en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden. Así voto.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido

Visto el resultado del presente Acuerdo,

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la firma **ROBERTO BASUALDO S.A. CUIT 30-59986043-2** contra la Resolución N° D 02/18 del 04/01/2018 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto

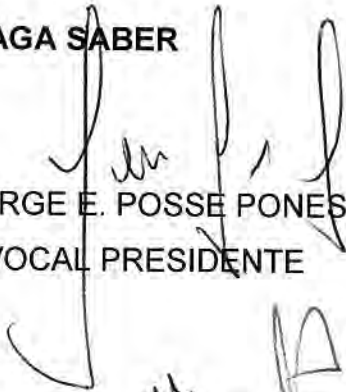
JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción - y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.


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

S.G.B.

SE HAGA SABER



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA