

SENTENCIA N° 795 /18

Expte. N° 626/926/2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 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 C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como **HIERRONORT SALTA S.R.L. s/RECURSO DE APELACIÓN**, Expediente N° 626/926/2017 (Expte DGR N° 11126/376/D/2011) y;

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

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. A fojas 01/15 del Expediente de cabecera, la Dra. María Soledad Capdevila, en su carácter de apoderada de la firma recurrente, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 545/17 dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 25.09.17 obrante a fs. 1479/1482 Expte N° 11126/376/D/2011. En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma HIERRONORT SALTA S.R.L., en contra del Acta de Deuda N° A 704-2013, confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Percepción, confirmándose la misma conforme surge de nueva planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 704-2013 – ACTA DE DEUDA N° A 704-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA"; y DECLARAR ABSTRACTO el descargo interpuesto en contra del Sumario instruido N° M 704-2013.

El apelante manifiesta que:

- Resulta nulo el procedimiento llevado a cabo en estas actuaciones por cuanto se limitaron las facultades probatorias de su parte.

Expte. 626/926-2017

San Martín 362, 3° Piso, Block 2
San Miguel de Tucumán

Página 1 de 8

Dr. JOSE ALBERTO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

- Bajo el principio de búsqueda de la verdad material, debió la Administración abrir a pruebas el procedimiento y analizar los hechos controvertidos. En relación a la admisibilidad de la prueba, su obligación básica era hacer efectiva la prueba ofrecida por el recurrente, y solo por excepción, cuando ella resulte irrazonable, disponer su rechazo fundadamente. Cita jurisprudencia, sobre la admisibilidad de la prueba en la instancia administrativa.
- La Administración de manera flagrante se ha apartado arbitrariamente de la consideración de los datos de hecho que resultan patentes y esenciales para la resolución de la cuestión traída a debate.
- Resulta arbitrario que el fisco determine que su mandante es responsable solidario por una deuda que la administración, presume, tiene para con ella. Debe tenerse presente que la solidaridad no puede considerarse en abstracto, solo tiene razón de ser cuando existe el incumplimiento por parte del obligado principal. Si no hay obligación principal incumplida, mal puede surgir solidaridad alguna.
- La posición sostenida por el Tribunal Fiscal mediante Resolución 262 del 04.05.2015, avala la procedencia de la prueba pericial contable ofrecida oportunamente y rechazada por la D.G.R. de forma antojadiza y arbitraria.
- La resolución de la D.G.R. se presenta como una cita inconexa de precedentes, la nulidad es incuestionable ya que es la propia D.G.R. la que admite con la cita de precedentes que realiza (C.S.J.N. – San Juan S.A. - 27.X.15) que la prueba ofrecida era conducente para la resolución de la cuestión en debate, pero acto seguido niega su producción apelando al sinsentido: que la misma es inconducente y que es el contribuyente quien debe aportar, como prueba, documentación que se encuentra en poder de la Administración.
- No puede la Administración, reconocer que la prueba ofrecida pudo demostrar el hecho que habría desarticulado el ajuste y, a continuación, desestimar la prueba ofrecida, bajo pena de caer en una obsesionada solidaridad que no halla fundamento ni siquiera en la cita del art. 33 del Código Tributario.
- Menciona las reiteradas contradicciones que existiría en la jurisprudencia citada por la Administración en los considerandos de la resolución apelada. Cita doctrina y jurisprudencia relativa al caso.

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POSSE PONESCA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Expte. 626/926-2017
C.F.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- La Provincia de Tucumán, a través de órgano competente, tomó posición considerando improponible que se exija al agente de Retención, sin antes haber verificado el ingreso del tributo por parte del contribuyente. Cita jurisprudencia.
- Finalmente, impetra la inconstitucionalidad del régimen de percepción previsto por la RG 86/00, por resultar contrario al principio de legalidad tributaria y principio de razonabilidad. Cita jurisprudencia de la Excma. Corte local.
- Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

II. Que a fojas 47/52, la Dirección General de Rentas, a través de sus apoderados, 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.

En cuanto a la nulidad planteada expresa que:

- Al tiempo de impugnar, la apelante contó con la posibilidad de ofrecer la prueba idónea para acreditar sus dichos. La búsqueda de la verdad material que pesa sobre la Autoridad de Aplicación conlleva el deber de arbitrar los medios necesarios para logra ese fin; tales como los cumplidos a lo largo del procedimiento en estudio. Pero este principio no exime al interesado de demostrar inequívocamente aquello que alega a su favor.
- El régimen de percepción constituye un sistema de recaudación en la fuente, que pone en cabeza de los designados agentes el deber de percibir el impuesto sobre los Ingresos Brutos en todas aquellas operaciones que ellos concreten con los contribuyentes directos. El cumplimiento de ese deber se encuentra reglamentado mediante la RG (DGR) n° 86/00, complementarias y modificatorias.
- La D.G.R. procedió a realizar ajustes a la determinación practicada, contemplando en cada operación si el contribuyente directo presentó y abonó totalmente la DDJJ respectiva al mes de la operación, practicando una nueva planilla. De ello surge que se atendieron los agravios de verdad material,

Expte. 626/926-2017

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2
San Miguel de Tucumán

responsabilidad solidaria e integración del procedimiento con los obligados directos.

- La prueba pericial contable ofrecida resultaba inoficiosa a los fines perseguidos, en virtud de los ajustes practicados en la etapa impugnatoria.
- Respecto de aquellas operaciones de venta efectuadas con sujetos pasibles que sí registran presentación de sus DDJJ en el impuesto sobre los ingresos brutos y cancelación total de la obligación tributaria, no resultan percepciones a cobrar al agente. Ello implica que la D.G.R. no hizo mas que ajustar su tarea a los parámetros sentados por el Tribunal Fiscal de Apelación
- En lo que respecta al Acta de fs. 86, la misma no constituye el cierre de la inspección, sino simplemente una acta de recepción de documentación parcial que, si bien no mantenía inconsistencias, no fue concluyente para la determinación. Por el contrario, sí fue concluyente el informe agregado a fs. 1232/1235 por el inspector actuante.
- En definitiva debe declararse desierto el planteo de nulidad en razón de la falta de relación entre los argumentos exployados por el apelante y los fundamentos y decisión del acto cuestionado.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Finalmente, en lo que se refiere al pedido de inconstitucionalidad del régimen de percepción instaurado por la Resolución General N° 86/00, sostiene la Autoridad de Aplicación, que la misma no vino a crear un nuevo hecho imponible, ni un nuevo impuesto, como tampoco un nuevo sujeto tributario. Por el contrario, vino a reglamentar aquello creado por Ley (en sentido formal y material), la que ideó un método de recaudación en la fuente, creó al responsable tributario, determinó la solidaridad que alcanza al mismo frente a su incumplimiento y otorgó a la Autoridad de Aplicación la facultad para que, dentro de los límites legales, pauté o regule el citado mecanismo de recaudación.

Expresa que la jurisprudencia invocada no resulta aplicable al caso, razón por la cual concluye, el recurso debe ser rechazado en su totalidad.

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

Expte. 626/926-2017

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2
San Miguel de Tucumán

III. A fojas 58/59 obra Sentencia N° 71/18 dictada por este Tribunal el 27/03/2018, donde se tiene por presentado el recurso de apelación y se abre la causa a prueba por el término de 20 días.

A fs. 66 obra informe de Secretaría General del Tribunal Fiscal de Apelación, de fecha 07-06-18, por el cual se determina el vencimiento del plazo probatorio sin que se haya producido prueba alguna. En la misma fecha, se dicta providencia por la cual se clausura la etapa probatoria y se dispone autos para sentencia.

A fs. 67 glosa pedido de nulidad del procedimiento probatorio, el cual es rechazado por improcedente mediante providencia de fecha 29/06/18. A fs. 70 se adjunta cédula de notificación de ambas providencias, quedando la causa en condiciones de dictar sentencia definitiva.

IV. Corresponde a continuación, entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 545/2017 se encuentra ajustada a derecho.

En lo que refiere al planteo de nulidad de la resolución, los agravios no corresponden que sean atendidos. El vicio en el procedimiento alegado por el apelante, en virtud del cual, no se le habría dado participación a los contribuyentes directos ni verificado que hubiesen ingresado el impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente, sin haberse computado las percepciones no efectuadas por el agente, no resulta tal.

Este Tribunal, en búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo 3 de la Ley 4537, dispuso abrir a prueba el proceso a fin de que se produzca la única prueba ofrecida por la apelante tanto en la etapa impugnatoria como en esta etapa recursiva, la pericial contable.

Conforme surge a fs 66, se clausuró el periodo probatorio sin que el recurrente haya producido prueba y se dispuso autos para sentencia.

De esta manera, se puede considerar saneada la falta de apertura a prueba por parte del Fisco en la etapa impugnatoria; hecho que no fuera aprovechado por el

Expte. 626/926-2017

J. P. M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3º Piso, Block 2
San Miguel de Tucumán

apelante, ya que no produjo la prueba en esta instancia habiendo sido otorgada dicha posibilidad. En conclusión los vicios en el procedimiento, alegados por el recurrente, resultan inexistentes.

Por otra parte, tal como surge de las constancias de autos, en la etapa impugnatoria la Autoridad de Aplicación practicó una nueva planilla determinativa, en la que se incluyeron las operaciones realizadas con sujetos pasibles de percepción, que registran la presentación de DDJJ y no ingresaron el impuesto pertinente o lo hicieron en forma parcial, y aquellas operaciones de ventas efectuadas con sujetos pasibles que no registran presentaciones de DDJJ, conforme al detalle de operaciones contenida en soporte óptico obrante a fs. 1464 del expediente D.G.R. Es decir, se detrajo de la determinación aquellas operaciones con contribuyentes que si presentaron y cancelaron sus DDJJ.

Debe destacarse, en estos actuados, la ausencia de actividad probatoria de la apelante. Las operaciones integradas a la determinación, donde se ha cuestionado la verificación del principio de territorialidad, no han sido identificadas por el recurrente, ni mucho menos, ha sido ofrecida la prueba necesaria tendiente a acreditar su pretensión. Es la ausencia absoluta de prueba, habiéndose concedido en esta instancia la oportunidad al peticionante, la que ha de sellar la suerte adversa del recurso impetrado.

En definitiva, la determinación efectuada mediante PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 704-2013 – ACTA DE DEUDA N° A 704-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA, se encuentra ajustada a las directrices jurisprudenciales locales, criterio que ha seguido este Tribunal, por lo que su realización se encuentra ajustada a derecho.

Por último, en lo que respecta al planteo de inconstitucionalidad del Régimen de percepción instaurado por la Resolución N° 86/00, el mismo debe ser rechazado.

El planteo esgrimido resulta meramente genérico e impreciso, con cita de antecedentes jurisprudenciales que no se identifican con el caso de autos, donde reitero, la actividad probatoria de la apelante no ha sido desarrollada.

Expte. 626/926-2017

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2
San Miguel de Tucumán

La inconstitucionalidad planteada, que tiene por objeto imponer la supremacía de la Constitución Nacional respecto de un reglamento provincial, al cual se considera en pugna con aquel plexo máximo, se asienta sobre una base principalmente fáctica. Pero estos hechos -que vulnerarían el principio de territorialidad- como ya se ha expresado en esta resolución, no han sido acreditados de forma alguna.

Es por ello, que la tacha de inconstitucionalidad impetrada en estas actuaciones adolece de la especificidad y principalmente, de prueba, que justifique siquiera ingresar en su tratamiento, resultando claramente inaplicables los antecedentes jurisprudenciales reseñados en el recurso de apelación.

Por lo expuesto, concluyo que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de apelación Interpuesto por Hierronort Salta SRL, en contra de la Resolución D 545-17, dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 25.09.17, confirmándose la misma. Así voto.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.-

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1.- NO HACER LUGAR al Recurso de apelación Interpuesto por Hierronort Salta SRL, CUIT N° 30-62357331-8, en contra de la Resolución D 545-17, dictada por la Dirección General de Rentas en fecha 25.09.17, confirmándose la misma, en mérito a los fundamentos expuestos precedentemente.

Expte. 626/926-2017

San Martín 362, 3º Piso, Block 2
San Miguel de Tucumán

Página 7 de 8

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

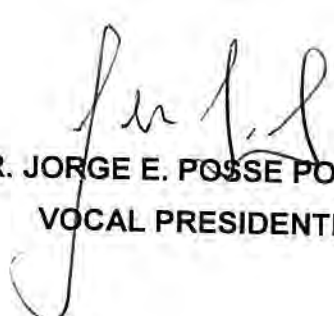
Dr. **JOSE ALBERTO LEON**
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y ARCHIVAR.

HACER SABER


S.G.


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DRA. SILVIA M. MENEGHELLO
SECRETARIA