

SENTENCIA N° 805/18

Expte. N° 334/926-2016
N° 5.467/376-D-2012 (DGR)

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, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: "**DIEGO ZAMORA E HIJO S.R.L. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 334/926-2016 y N° 5.467/376-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.1021/1025), en su carácter de apoderado de la firma DIEGO ZAMORA E HIJO S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 105/15 de la Dirección General de Rentas de fecha 05.10.2015 obrante a fs.1012/1016 mediante la cual resuelve **1) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación efectuada por el contribuyente **DIEGO ZAMORA E HIJO S.R.L.** contra el Acta de Deuda N° A 2010/2012 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención, conforme "Planilla Determinativa N° PD 2010/2012 – Acta de Deuda N° A 2010/2012 – Etapa Impugnatoria", **2) DECLARAR ABSTRACTO** el descargo interpuesto contra el sumario instruido N° M 2010-2012.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 03.11.2015 a fs. 1021/1025 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte 334/926-2016
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 8

considera de relevancia a fin de describir los hechos. Además realiza los siguientes planteos:

- a) la prescripción de las acciones del fisco para el reclamo de cualquier concepto correspondiente a las posiciones 05 a 08/2009. El plazo para exigir el pago de los tributos y accesorios de las posiciones mencionadas habrían comenzado a correr el día 15.09.2009, considerando los 5 años, la misma hubiera prescrito el 15.09.2014. Si se considera el efecto suspensivo de la notificación del Acta de Deuda de 1 año, la prescripción hubiera operado el 15.09.2015, antes de la fecha de notificación de la resolución que confirmó la determinación del fisco el 08.10.2015;
- b) declaración de nulidad de la Resolución apelada porque rechaza el descargo efectuado a través de considerandos que le resultan improcedentes;
- c) la nulidad por vicios de procedimiento debido a que la Administración debe ajustarse a los hechos reales, a la verdad material prescindiendo de que ello hayan sido alegados y probados por el particular o no. Considera que la DGR tenía obligación de abrir a prueba el procedimiento debido a que existían hechos controvertidos;
- d) la prueba pericial ofrecida fue rechazada por la Administración sin que la misma haya sido analizada, violando el derecho de defensa y en especial lo dispuesto por el artículo 98 del CTP en la última parte del 1er párrafo cuando sostiene que debe acompañar toda la prueba documental que estuviere en poder del impugnante y ofrecer la prueba restante de que intente valerse;
- e) en el escrito de impugnación ofreció la prueba informativa con el fin de demostrar si el obligado principal ingresó el tributo y solicitó que se oficie a los proveedores a fin de que informen si le fue practicada la retención, pero la Autoridad de Aplicación rechazó la prueba por improcedente;
- f) el Fisco cuenta con el aparato de inteligencia que lo posibilita a investigar a los posibles deudores y tiene la posibilidad de verificar el cumplimiento del principal obligado, pero no lo realizó;
- g) aún en los casos en que hubiera omitido actuar como agente de retención, ello no le generaría la obligación de ingresar tales sumas si las mismas no fueron

Dr. JORGE E. POSSIO FOMESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

GRAL. JORGE CUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

detraídas en sus DDJJ por quienes debieron haberla sufrido. Cita el artículo 33 del CTP y vuelve a agravarse porque la DGR deniega la prueba ofrecida;

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

III. La Dirección General de Rentas, en fojas 1/10 del Expte N° 334/926-2016, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

De manera preliminar la DGR sostiene que en el presente caso, no resulta de aplicación lo establecido en el artículo 1°, inciso 7), apartado f) segundo párrafo de la Ley 8720, para las obligaciones tributarias de los periodos fiscales 05 a 08/2009 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención contenidas en el Acta de deuda N° A 2010-2012.

La posición 05/2009 vencía el 10.06.2009, por lo tanto la acción del fisco para reclamar el mismo prescribiría el 10.06.2014. No obstante ello, el 06.06.2014 se notificó el Acta de Deuda N° A 2010-2012 suspendiendo por un año el término de la prescripción. Pero con fecha 06.10.2014 se emitió el Certificado de Deuda N° 643/2012 y se inició la demanda de embargo preventivo, el cual se tramita ante el Juzgado de Cobros y Apremios de la segunda Nominación Expte. Judicial N° 5180/14.

Dicha demanda interrumpió en tiempo oportuno los plazos de la prescripción que se encontraban corriendo en los términos del Código Civil, por lo tanto la acción de la DGR para reclamar las posiciones 05 a 08/2009 se encuentra a salvo.

Además manifiesta lo siguiente:

a) el Acta de Deuda N° A 2010-2012 y la Resolución N° D 105-15 cumplen con todos los requisitos legales, están debidamente fundamentadas, explican suficientemente la documentación tenida en cuenta, el origen de las bases imponibles, como se obtuvieron las mismas, 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;

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

- b) en fs. 361/367 obra el detalle de las operaciones sujetas a retención, a través del cual el agente puede identificar a los sujetos considerados en la determinación impositiva (sujetos excluidos e incluidos a alícuota general, con alícuota reducida o incrementada). 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) en lo que respecta a los "sujetos inscriptos en Convenio Multilateral" y los "sujetos locales inscriptos en Tucumán" manifiesta que las actuaciones fueron remitidas al Departamento Fiscalización a fin de que efectúe el análisis de las constancias presentadas. En el informe adjunto en fs.914 se detalló el análisis de la documentación y las modificaciones realizadas en la planilla determinativa de la etapa impugnatoria;
- d) con relación a la "Pretendida Solidaridad" la DGR sostiene que le cabe responsabilidad a todo agente incumplidor que omite, total o parcialmente, actuar como tal porque de una u otra manera está contribuyendo con la evasión destruyendo el fin para el cual fue creado el sistema;
- e) 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;
- f) En cuento 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;
- g) 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;

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Finalmente, solicita NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto en contra de la Resolución N° D 105-2015 de fecha 05.10.2015.

IV. A fojas 18 del Expte N° 334/926-2016 obra intimación del TFA para que el contribuyente que constituya domicilio en la ciudad de San Miguel de Tucumán. Luego, con fecha 07.09.2017 se presentó el apoderado del Contribuyente constituyendo domicilio en la calle 25 de Mayo N° 433 de San Miguel de Tucumán.

Con fecha 28.05.2018 éste Tribunal dictó la Sentencia Interlocutoria N° 231/18, notificada el 19.06.2018, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso y se dispone la apertura a prueba por el término de 20 días.

De manera posterior con fecha 02.07.2018, se dictó providencia clausurando el período de prueba y se llaman autos para sentencia (fs.27/29)

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 105/15 de fecha 05.10.2015, resulta ajustada a derecho.

Como cuestión preliminar en las presentes actuaciones es necesario destacar que con fecha 06.10.2014 se interpuso demanda de embargo preventivo (fs.935) a través del Certificado de Deuda N° 643/2012 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 las cuestiones planteadas en oportunidad de plantear la impugnación del Acta de Deuda N° A 2010-2012.

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.

Dx. JORGE E. DOSSE PONESA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dx. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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 DIEGO ZAMORA E HIJOS S.R.L. 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 ajustó la determinación impositiva; tal como consta en la "Planilla Determinativa N° PD 2010-2012 Acta de Deuda N° A 2010-2012 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.1017/1018 del Expte. N° 5467/376- D-2012.

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
LOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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 descripta 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.

Por lo expuesto concluyo que el acto es plenamente válido, y que corresponde confirmar la determinación impositiva según “Planilla Determinativa N° PD 2010-2012 Acta de Deuda N° A 2010-2012 – Etapa Impugnatoria”.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **DIEGO ZAMORA E HIJO SRL** en contra de la Resolución N° D 105-2015 de fecha 05.10.2015, confirmando la determinación de oficio practicada conforme “Planilla Determinativa N° PD 2010-2012 Acta de Deuda N° A 2010-2012 Etapa Impugnatoria” obrante en fs.1017/1018 del Expte. N° 5467/376-D-2012 por un importe de \$ 22.385,30 (Pesos Veintidós Mil Trescientos Ochenta y Cinco con 30/100).

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.

El **Dr. José Alberto León** dijo:



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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte 334/926-2016
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 8

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

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

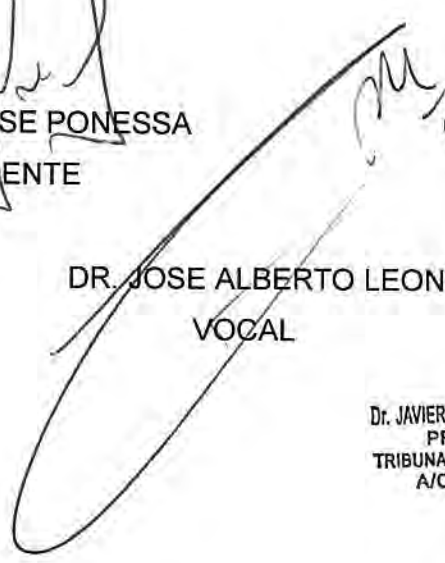
- 1) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **DIEGO ZAMORA E HIJOS S.R.L.** en contra de la Resolución N° D en contra de la Resolución N° D 105-2015 de fecha 05.10.2015, confirmando la determinación de oficio practicada conforme "Planilla Determinativa N° PD 2010-2012 Acta de Deuda N° A 2010-2012 Etapa Impugnatoria" obrante en fs.1017/1018 del Expte. N° 5467/376-D-2012 por un importe de \$ 22.385,30 (Pesos Veintidós Mil Trescientos Ochenta y Cinco con 30/100), en virtud 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 ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI


Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C SEC. GENERAL