

SENTENCIA N° 833 /18

Expte. N° 524/926/2016

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de NOVIEMBRE de 2018, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente) el Dr. José Alberto León (Vocal), y el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) a fin de resolver la causa caratulada “CONSTRUCCIONES ELECTRICAS S.A. s/ RECURSO DE APELACION”. Expte. N° 524/926/2016 (Expte. DGR N° 35.256/376/D/2013) 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 fs. 757/761 del Expediente N° 35.256/376/D/2013, el apoderado de la firma CONSTRUCCIONES ELECTRICAS S.A., CUIT N° 30-58504295-8, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 382/14 de la Dirección General de Rentas de fecha 03/12/2014 (fs. 736/746). En ella se resuelve HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación, confirmando la Planilla Determinativa N° PD 559-2013 ACTA DE DEUDA N° A 559-2013 ETAPA IMPUGNATORIA y APLICAR una multa por \$ 96.406,05 (Pesos Noventa y Seis Mil Cuatrocientos Seis con 05/100), equivalente a tres (03) veces el gravamen omitido, conforme el art 86 inc. 1 del CTP.

El apelante funda su recurso en las siguientes razones:

- Esgrime la improcedencia del ajuste efectuado por la DGR, aduciendo que el principal obligado ingresó el tributo en cuestión, por lo que no se existiría la deuda reclamada y mucho menos la responsabilidad solidaria en los términos del art 33 del CTP.

- Solicita la Nulidad de la resolución apelada, en el momento que afecta su derecho de defensa al no abrir la causa a prueba conforme lo soltó en su escrito de impugnación, ya que tal medio probatorio llevaría a la conclusión de que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida. Cita jurisprudencia.
- Con respecto a la sanción de multa, plantea la prescripción de la acción penal de la DGR para sancionar los supuestos incumplimientos.
- Manifiesta la improcedencia de la multa por inexistencia de fraude, y afirma que su conducta es la descrita por el art. 85 del CTP, solicitando se revoque la resolución de la DGR.

II. A fojas 01/12 del Expte. de cabecera, la Dirección General de Rentas -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148º del Código Tributario Provincial).

En su responde sostiene:

- Que los argumentos usados para fundar el pedido de nulidad, carecen de sustento al no ser respaldados por documentación que derribe la determinación efectuada.
- Afirma que la jurisprudencia de la corte de Tucumán citada por el apelante, se aparta de los criterios establecidos por la Corte de la Nación, en lo que respecta al deber que le corresponde al Agente para liberarse de responsabilidad por incumplimiento a los regímenes de retención y/o percepción de tributos. Cita jurisprudencia.
- Manifiesta la DGR, que el agente no ha logrado probar el hecho concreto que el obligado principal ingresó el tributo en su justa medida y por ende no se liberó de su responsabilidad ante el fisco provincial, conforme lo dispuesto por el art 33 del C.T.P.

DI. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POSESE GONZALEZ  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

- Con respecto a la sanción de multa, esgrime que el contribuyente se encuentra eximido de la misma, por la injerencia del art 7 de la Ley N° 8873.
- Por lo expuesto, la Autoridad de Aplicación solicita rechazar el recurso de apelación.

III. A fs. 19/20 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 47/17, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV. A fs. 23/24, obra medida para mejor proveer dictada por este tribunal, al efecto de informar la DGR los actos interruptivos de la prescripción de las obligaciones tributarias contenidas en el Acta de Deuda N° A 559-2013, atento a la vigencia de las Leyes N° 8873 y N° 9013.

V. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad que emita mi opinión.

Por medio de la medida para mejor proveer N° 208/17, este tribunal comprobó que existen actos interruptivos de la prescripción de las obligaciones tributarias contenidas en el Acta de Deuda N° A 559-2013, más precisamente la demanda de embargo preventivo tendiente a asegurar la acreencia del fisco, por medio del expediente judicial N° 6760/2014 (Juzgado Cobro y Apremios I Nom). En consecuencia, el beneficio de la condonación de las obligaciones tributarias concedido por las Leyes N° 8720 y 8873, no se torna operativo en el presente caso.

Siendo exigible por parte de la DGR las obligaciones reclamadas, corresponde analizar los argumentos expuestos por las partes.

Con respecto a lo planteado por el contribuyente, que la DGR debe verificar que el contribuyente directo haya ingresado el Tributo reclamado al agente y en el presente caso abrir la causa a prueba, del análisis del expediente resulta que a fs 685, el

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCALES  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

departamento fiscalización de la DGR, produce informe en donde consta que en los registros informáticos del organismo, obran las constancias de inscripción de los sujetos pasibles de retención, mencionando que: "...para aquellos pagos realizados a sujetos pasibles de retención con encuadre en las normas de Convenio Multilateral inscriptos en la jurisdicción Tucumán, se consideró la alícuota del 1,25%. Para aquellos pagos realizados a sujetos pasibles de retenciones locales de la provincia de Tucumán se consideró la alícuota del 2,5%. Para aquellos pagos realizados por la presentación del servicio de transporte automotor de cargas, se consideró la alícuota del 0,75%. Fueron consideradas las excepciones del artículo 8 de la RG 23/02, sus modificatorias y complementarias (pago de servicios públicos de provisión de agua, gas, electricidad y teléfono, pagos inferiores a la suma \$ 400 en los términos del primer párrafo del art 7, pagos a sujetos con constancia de no retención, conforme a la vigencia de las mismas). Se tuvo en cuenta lo normado por las RG N° 162/2012 y 32/2011, conforme a la vigencia de las mismas..."

En relación al Ing. Carlos Monti UTE e Industria Metalúrgica Sudamericana SA, la resolución apelada efectuó el análisis correspondiente, habiendo fundamentado correctamente la inclusión de los montos correspondientes a esos contribuyentes en la nueva planilla determinativa.

A fs 681/684, obra soporte óptico y planilla anexa del Impuesto sobre los ingresos brutos, Agente de Retención, con respecto al contribuyente Construcciones Eléctricas SA, la cual considera los agravios expuestos por el impugnante en su presentación (fs 569/573) y reduce el monto consignado por el Acta de Deuda N° A 559-2013, de \$ 1.244.760,80, a \$ 85.229,62 conforme nueva Planilla Determinativa N° PD 559-2013 ACTA DE DEUDA N° A 559-2013 ETAPA IMPUGNATORIA.

Es por ello, que no le asiste razón al apelante a su planteo de nulidad, teniendo en cuenta que el Organismo Fiscal por medio de la Resolución N° 382/14 procedió a efectuar los ajustes a la determinación de oficio y confeccionó una nueva Planilla Determinativa N° PD 559-2013 ACTA DE DEUDA N° A 559-2013 ETAPA IMPUGNATORIA, en donde se depuró el Acta, conforme a los puntos solicitados por

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. JOSSE POMESE  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. P.N. JORGE SUSANVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



el contribuyente en el escrito de impugnación, razón por la cual, la apertura a prueba del presente expediente resulta improcedente, no viéndose afectado el derecho de defensa del presentante, en el momento que la Autoridad de Aplicación consideró los puntos ofrecidos en la impugnación presentada por Construcciones Eléctricas SA.

Al respecto, según ha establecido este Tribunal en numerosas oportunidades, el postulado rector en lo que hace al sistema de las nulidades es el de la conservación de los actos. La interpretación de la existencia de aquéllas es restrictiva y sólo procede la declaración cuando por la violación de las formalidades resulta un perjuicio real, actual y concreto para la parte que las invoca, y no cuando se plantean en el único interés de la ley o para satisfacer formalidades desprovistas de aquel efecto perjudicial.



Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

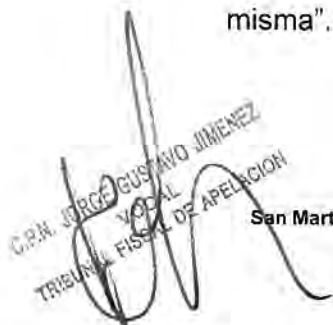
En igual sentido, el Art.167 (ex art. 168) del Código Procesal Civil y Comercial de Tucumán dice: *"...Para obtener la declaración de nulidad de un acto procesal es menester tener interés legítimo. No se declarará por ello nulo un acto irregular cuando su irregularidad no trascienda en perjuicio de la defensa de la parte que la pide. La parte que hubiera dado lugar a la nulidad no podrá pedir la invalidez del acto realizado. Tampoco se declarará nulo un acto, pese a su irregularidad, cuando ha llenado el fin para el cual estaba destinado..."*.



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

Las nulidades existen en la medida que se ha ocasionado un perjuicio, debiendo limitar su procedencia a los supuestos en que el acto que se estima viciado sea susceptible de causar un agravio o perjuicio concreto al impugnante.

Para declarar la nulidad de un acto procesal es necesario que "quien la invoque alegue y demuestre que el vicio le ocasionó un perjuicio cierto e irreparable, que no puede subsanarse sino con el acogimiento de la invalidez, siendo que la invalidación debe responder a un fin práctico inconciliable con la índole de nulidad por nulidad misma".



Sr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Para que actúe la nulidad procesal debe existir un vicio que irroque un perjuicio para alguno de los litigantes solo reparable con la declaración de ineficacia; situación que no aconteció en autos.

VI. En cuanto a la responsabilidad del agente frente al fisco, con respecto a los tributos no retenidos, el artículo 32° del CTP reza que: *"... Son responsables en carácter de agentes de retención, de percepción o recaudación los sujetos designados por la ley o por el instrumento correspondiente, según la autorización legal prevista en el párrafo siguiente y en otras leyes especiales, que por sus funciones públicas o por razones de su actividad, oficio o profesión intervengan en actos y operaciones en las cuales puedan efectuar la retención, percepción o recaudación del tributo correspondiente..."*.-

Asimismo el art. 33° del C.T.P. establece que: *"...Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado. De no realizar la retención, percepción o recaudación, responde solidariamente. (...) El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones, percepciones y/o recaudaciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen..."*.-

Tal como lo plantea el apelante se conoce que su pretensión no es otra que la de quedar liberado de su responsabilidad al demostrar que el obligado principal ingresó el tributo. Para rebatir el planteo impetrado cabe tener presente lo dispuesto por el art. 25 del Código Tributario Provincial que dice: (...) Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique el mismo hecho imponible. En los demás casos la solidaridad debe ser establecida expresamente por la ley. Los efectos de la solidaridad son: (...) 3. El cumplimiento de un deber formal por parte de uno de los obligados no libera a los demás cuando sea de utilidad para el sujeto activo que los otros obligados lo cumplan (...). (El resaltado me corresponde).-

Corresponde aclarar que el Agente de Retención es parte de un sistema de recaudación de la fuente, creado con el objeto de disminuir la evasión, por ello que

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. CARLOS GUSTAVO JIMENEZ  
VOCA  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

le cabe responsabilidad a todo agente si no actúa como tal porque contribuye con la evasión, destruyendo el fin para el cual ha sido creado el sistema. La carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del Agente se vincula con el sistema de retención de los tributos en la fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria.

Por lo hasta aquí expuesto, la falta de responsabilidad aducida por la firma recurrente, en cuanto a la omisión de las retenciones que debió practicar por sus operaciones comerciales, no encuentra sustento legal; siendo una interpretación mantenida con el objeto de desconocer la responsabilidad que incumbe a todo Agente de Retención según lo normado por el Código Tributario Provincial.

**VII.** Con relación a la multa aplicada por el artículo N° 3° de la Resolución N° D 382/14, a la luz de las normas vigentes, se advierte que el presente caso encuadra en las previsiones contenidas en el artículo 7, 9° párrafo de la Ley N° 8873 restablecida en su vigencia por Ley N° 9013 (B.O. 24/05/17) que expresa: *"...Quedan liberadas de sanción las infracciones previstas en la Ley N° 5121 (t.c. 2009) y sus modificatorias, cometidas hasta el 31 de Mayo de 2015 inclusive y eximidas de oficio las sanciones no cumplidas por dichas infracciones..."*, por lo que la sanción impuesta por la DGR, se encuentra condonada por la normativa mencionada.

Atento a lo considerado, corresponde NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por el contribuyente y DECLARAR ABSTRACTAS las cuestiones planteadas en el Recurso, con respecto a la sanción de multa.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **CPN Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAI  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAI  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Visto el resultado del presente Acuerdo;

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN  
RESUELVE:**


**1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por **CONSTRUCCIONES ELECTRICAS S.A., CUIT N° 30-58504295-8**, contra la Resolución de la DGR N° D 382/14 de fecha 03/12/2014, y en consecuencia **CONFIRMAR** la Planilla Determinativa N° PD 559-2013 ACTA DE DEUDA N° A 559-2013 ETAPA IMPUGNATORIA, por las consideraciones mencionadas.

**2. DECLARAR** que la Sanción de Multa impuesta por el Sumario N° M 559-2013, ha quedado sin efecto en virtud del beneficio de condonación dispuesto por el artículo 7, 9° párrafo, de la Ley N° 8873 restablecida en su vigencia por Ley N° 9013 (B.O. 24/05/17), conforme lo expuesto en los considerandos precedentes.


**3.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.**

A.L.D.

**HACER SABER**



**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
**VOCAL PRESIDENTE**



**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
**VOCAL**



**C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ**  
**VOCAL**

**ANTE MI**