

SENTENCIA N° 841/18

Expte. N° 747/926-2017

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 10 días del mes de ~~NOVIEMBRE~~ DICIEMBRE 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, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado “Sandvik Argentina S.A. – Expediente N° 747/926/2017 (Expte. Nro. 30198/376-D-2016 DGR)” y;

Practicado 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 1/14 del Expte. N° 747/926/2017 los aperados de la firma Sandvik Argentina S.A., interponen Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 637/17 de la Dirección General de Rentas de fecha 21.11.2017 obrante a fs. 368/375 del Expte. DGR Nro. 30198/376-D-2016, mediante la cual se resuelve 1) **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por la firma Sandvik Argentina S.A. en contra del Acta de Deuda N° A 1049-2016, confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción, confirmándose la misma conforme planilla denominada “PLANILLA DETERMINATIVA PD N° 1049-2016 ACTA DE DEUDA N° A 1049-2016 ETAPA IMPUGNATORIA” obrante a fs. 350/351.

II. El contribuyente en su Recurso presentado el 18.12.2017 a fs. 1/14 del Expte. N° 747/926/2017 realiza una exposición de los hechos.

Sostiene que:

- La resolución que apela es nula por contener vicios de causa y motivación.

- Los ajustes efectuados por la Dirección General de Rentas corresponden a supuestas omisiones de percepciones por operaciones efectuadas con sujetos domiciliados en la Provincia de Tucumán, con sujetos inscriptos en el Régimen de Convenio Multilateral con sede o alta en esa jurisdicción, con sujetos inscriptos en el Régimen de Convenio Multilateral con sede en extraña jurisdicción y alta en la Provincia de Tucumán (RG DGR N° 116/2010), y con sujetos que registraban cancelación de oficio de su inscripción o de su alta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. En ninguno de estos casos la DGR demostró que efectivamente correspondía practicar la percepción, ni brindó documentación alguna que pudiera demostrar que dichos contribuyentes se encuentren incursos en alguna de dichas previsiones.
- La DGR se limita a indicar los porcentajes que deberían haber sido aplicados en las supuestas percepciones omitidas. Tampoco justifica el elemento territorial que diera fundamento y potestad a la provincia para gravar e imponer la percepción de las operaciones sobre las cuales se aplicó la RG DGR N° 116/2010. Así como tampoco explica las razones por las cuales se aplicó en ciertos casos la RG 03/2013. Ello acarrea la nulidad de la Resolución apelada, por lo que solicita que la misma sea revocada y ordena el archivo de las presentes actuaciones.
- El vicio en la inspección, argumentado en el descargo, persiste en la Resolución apelada ya que no puede soslayarse que la inspección que derivara en el ajuste aquí cuestionado fue efectuada sin los recaudos mínimos que necesariamente deben tomarse, a efectos de realizar una fiscalización válida y legítima.
- La DGR persiste en su reclamo en base a una norma que viola claramente el principio de legalidad, por lo que expone que debe declararse la inconstitucionalidad de la RG DGR N° 86/2000 modificatorias y reglamentarias y disponerse, en consecuencia, la nulidad de todo lo actuado.
- Los intereses reclamados carecerían de causa, ya que requieren del elemento subjetivo en el accionar del sujeto.

M.º JORGE E. BUSSI DOMESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

III. Que a fojas 35/42 del Expte. N° 747/926/2017, la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial. Expresa que:

- No existen nuevos argumentos a los ya atendidos suficientemente al tiempo del dictado de la Resolución N° D 637/17, por lo que las resultas del recurso que ahora contesta, no alteran ni modifican la solución acordada oportunamente.

- Los argumentos respecto al pedido de nulidad son simplemente una expresión de disconformidad de la metodología aplicada. Siendo insuficiente este argumento, corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado, toda vez que la sanción de nulidad reviste tal gravedad que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, a su vez, provocado un menoscabo o lesión cierta en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

- Claramente se indicó en la metodología del Acta de Deuda que para el análisis se utilizó la información suministrada por la empresa conforme a requerimientos que fueron cumplimentados parcialmente, con lo cual la firma no puede desconocer las operaciones incluidas en la determinación ya que junto al requerimiento se adjuntó CD (soporte óptico) con el detalle de operaciones y la empresa tomó conocimiento sin aportar documentación alguna.

- Tal como se menciona en la metodología del acto atacado, se tuvo en cuenta los conceptos vertidos por el funcionario en informe de fs. 248 a 253 del Expte. N° 30198/376/D/2016, de donde surge que para la determinación de la base sujeta a percepción se consideró únicamente las operaciones realizadas con clientes con Alta en la jurisdicción Tucumán y para los sujetos de Convenio Multilateral con jurisdicción sede distinta a 924 con alta Tucumán se multiplicó por el coeficiente unificado exteriorizado por los sujetos pasibles de percepción en las declaraciones juradas anuales (CM05) vigentes a la fecha de la operación (RG (DGR) N° 116/2010).

- Respecto a que se violaría el principio de legalidad y razonabilidad, no le asiste razón y señala que como regla la declaración de inconstitucionalidad de

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

una norma, es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico, por lo que procede en aquellos supuestos donde se advierta una clara, concreta y manifiesta afectación de las garantías consagradas en la Constitución Nacional.

- La RG (DGR) N° 86/00 fue dictada en virtud de la facultad tributaria que tiene la Autoridad de Aplicación de establecer los modos más beneficiosos para ejercer su rol de ente recaudador, para la protección de las cuentas públicas.
- Es facultad de la DGR la designación de los agentes de recaudación, a los fines de poder efectuar un control y seguimiento de la conducta de los mismos, en un todo de acuerdo a la facultad legal fijada por el artículo 32 del Código Tributario Provincial, con el fin de hacer recaudar y proteger la renta pública.
- En relación a los intereses reclamados, son en sí mismos, una consecuencia de la relación jurídica preexistente; esto es, la deuda tributaria del contribuyente o responsable, de manera que acreditado en autos su incumplimiento, los intereses se derivan como resultado lógico del tal situación de irregularidad fiscal.

Por los motivos antes expuestos, la DGR entiende que corresponde NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el agente SANDVIK ARGENTINA S.A. en contra de la Resolución N° D 637-17, debiendo confirmarse la misma.

IV. A fojas 48/53 del Expte. N° 747/926/2017 obra Sentencia Interlocutoria N° 275/18 del 19.06.2018 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado, en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se declara la cuestión de puro derecho, se llaman autos para sentencia y en forma previa se intima a la DGR a fin que en el plazo de quince días hábiles administrativos, informe a este Tribunal si los sujetos pasibles de percepción involucrados en la determinación tributaria practicada mediante Acta de Deuda N° A 1049-2016 - Ingresos Brutos – Agente de Percepción, presentaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

correspondientes a los periodos fiscales 01 a 12/2013 contenidos en la citada Acta de Deuda. Luego se notifica a las partes.

V. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 637/17 de fecha 21.11.2016, resulta ajustada a derecho.

Ahora bien, en éste caso particular se consideró oportuno averiguar la verdad objetiva respetando los principios de igualdad de las partes, celeridad y economía procesal, y para ello se dictó una medida para mejor proveer.

Es así que se consideró necesaria la constatación o verificación de información que obra en poder de la Dirección General de Rentas de la Provincia, tendiente a verificar la acreditación del ingreso del tributo por parte de los sujetos pasibles de percepción, involucrados en el Acta de Deuda N° A 1049-2016.

La DGR, en contestación de la Medida para Mejor Proveer, que consta a fs. 64 del Expte. 747/926/2017, expuso que se debe tener presente que en la Resolución N° D 637/17, ya se tuvo en cuenta la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia en el expediente caratulado "Siner S.A. s/recurso de apelación", Expte. N° 18876/376/D/2012 a los fines de liberar al Agente del ingreso de las percepciones omitidas respecto de aquellos sujetos pasibles que presentaron sus declaraciones juradas e ingresaron el tributo correspondiente.

Ello por cuanto si bien la implementación de los regímenes de retención/percepción en la fuente, tienen como doble finalidad la recaudación anticipada de los tributos por parte del Organismo Fiscal y a su vez, constituyen una herramienta para evitar o atenuar la evasión fiscal (se presume que a través de ellos el Fisco toma conocimiento previo de la existencia de la operación sujeta a dichos regímenes y que esto minimiza o anula el riesgo que el sujeto pasible no la declare posteriormente en oportunidad de determinar el tributo correspondiente), no es menos cierto que la retención/percepción constituye para el sujeto pasible de la misma un ingreso a cuenta de la obligación final del período de que se trate. Y, en ese contexto, si bien la retención/percepción en la fuente no fue oportunamente efectuada, si el sujeto

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO MENEZ
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

pasivo del tributo cumplió con su obligación de determinación e ingreso a través de la presentación de la correspondiente Declaración Jurada auto determinativa, entonces la obligación tributaria final se encuentra satisfecha en cabeza de quien se verifica el hecho imponible sujeto al pago del impuesto. Y mal podría exigirse al agente de retención/percepción con posterioridad al acaecimiento de dicha circunstancia, el ingreso de una suma (capital) a cuenta de una obligación tributaria que ya se encuentra plenamente cumplida.

En los fallos "Farías" y "Bercovich" se expresó que "...si ambos son sujetos pasivos en forma solidaria de la relación jurídica tributaria, no parece descaminado lo resuelto por el pronunciamiento en recurso, en tanto el reproche consiste en que no se ha dado participación en el procedimiento oficioso de determinación impositiva a los principales contribuyentes" (C.S.J.T., en autos: JOSE FARIAS E HIJOS S.R.L. C/GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN -D.G.R.- S/ NULIDAD/REVOCACION Sentencia Nro. 1316/08 Fecha: 22/12/2008)

Por otra parte, en el caso "Bercovich" (sent. N° 185/2014) se expresó en sentido coincidente: "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 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".

Por lo expuesto, ya habiéndose considerado oportunamente la posición de este Tribunal Fiscal respecto a que en los regímenes de percepción, cuando el sujeto obligado a actuar como tal incumplió con su obligación, la sola demostración por parte del sujeto pasible de percepción de haber presentado la correspondiente declaración jurada y haber ingresado el tributo por cada

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE JUSTINO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

período involucrado en la determinación tributaria, resulta prueba suficiente para hacer lugar al planteo del apelante; no correspondería modificar la nueva "Planilla Determinativa N° PD 1049-2016 – Acta de Deuda N° A 1049-2016 – Etapa Impugnatoria" por haberse ya depurado en la misma la situación antes descripta, y por lo tanto, correspondería confirmar la misma.

Ello no obsta sin embargo, que el Fisco pueda reclamar a los Agentes de Percepción los intereses resarcitorios y sancionar con multa, la falta del ingreso oportuno a las arcas fiscales de las obligaciones en cabeza de los sujetos que debiendo actuar como tales no lo hicieron.

Respecto a la prueba ofrecida, el apelante sostiene que ofrece igual prueba que la de su escrito de impugnación, en este caso, sólo cabe expresar que la misma ya fue tratada en dicha instancia.

Por las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: **1. NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **Sandvik Argentina S.A.** en contra de la Resolución N° D 637-17 de fecha 21.11.2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.

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.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

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

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION




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

1. **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **Sandvik Argentina S.A.** en contra de la Resolución N° D 637-17 de fecha 21.11.2017, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, debiéndose confirmar la misma en atención a los considerandos que anteceden.

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

S.CH.

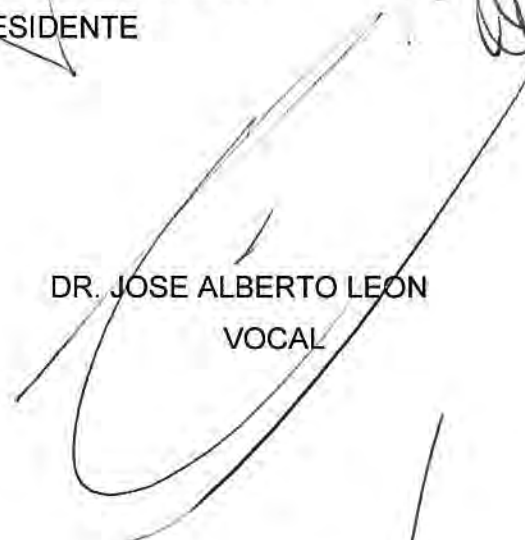
HACER SABER



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