

SENTENCIA Nro. 28 /19

Expte. N° 614/926/2018

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...12...días del mes de...~~ENERO~~... de 2019 se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "LAS LANZAS S.A. s/ RECURSO DE APELACION EXPTE. N° 614/926/2018 (Expte. D.G.R. N° 39677-376-D-2016)"; y

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente LAS LANZAS S.A. CUIT 30-63922112-9 -por medio de apoderado- presentó Recurso de Apelación en los términos del art. 134 CTP (fs. 492/768 Expte. D.G.R. N° 39677-376-D-2016) en contra de la Resolución N° D 305/18 (fs. 480/489 Expte. D.G.R.)

La Autoridad de Aplicación contestó los fundamentos del apelante (art.148° CTP), tal como surge de autos (fs. 01/16 Expte. de Cabecera).

Las presentes actuaciones versan sobre una determinación efectuada a LAS LANZAS S.A. por incumplimiento de sus obligaciones como Agente de Retención derivadas de una incorrecta aplicación de alícuotas diferenciales; diferencias de bases imponibles en operaciones exteriorizadas en las DD.JJ. del impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención; y omisión de practicar retenciones del Impuesto sobre los Ingresos a los sujetos pasibles con quienes celebró operaciones comerciales sujetas al régimen instituido por la RG N° 23/02, modificatorias y complementarias.

El recurrente sostiene que la Autoridad de Aplicación ha omitido la verificación a los proveedores de su mandante y que a raíz de ello no se constató si aquellos ingresaron o no el impuesto sobre los ingresos brutos

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. N° 614/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 11

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

correspondiente. Indica que solo así, podría responsabilizarse al agente que no retuvo como responsable solidario del obligado principal.-

Por su parte, la DGR sostiene que no privó antojadizamente al apelante de producir pruebas, sino que solo rechazó aquellos medios probatorios que resultaban inconducentes para acreditar que el contribuyente ingresó el impuesto correspondiente a las operaciones incluidas en la determinación.

Considera este Tribunal que pesa en cabeza del agente la responsabilidad de acreditar dicho extremo sin posibilidad de trasladarlo a la Autoridad de Aplicación, quien si bien puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasibles del impuesto, carece de la posibilidad de conocer si los montos de la operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas.

La carga de la prueba se encuentra regulada por el art. 302 del CPCCT, de aplicación supletoria a este procedimiento, por disposición del art. 129 CTP. La primera de las normas mencionadas establece: "Incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez no tenga el deber de conocer. Cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho de la norma que invocara como fundamento de su pretensión, defensa o excepción".

Al respecto se ha decidido: *"La carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria pues aquél que es responsable del ingreso del tributo queda sometido a consecuencias de carácter patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma"*. Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "San Juan S.A. c/ DGI", Sentencia del 27/10/2015 (Fallos 338:1156).

Concordantemente se ha dicho: *"El agente de retención que voluntariamente o por propia negligencia no cumple con el deber de retener, deviene responsable del ingreso del impuesto debido, previéndose como única dispensa, la acreditación de que el contribuyente ingresó las sumas*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

respectivas". Corte Suprema de Justicia de la Nación *in re* "Cintafon S.R.L. s/Recurso de Apelación – Impuesto a los Réditos", Sentencia del 03/04/1986 (Fallos 308:442).

Por lo tanto, incumbe al recurrente acreditar que los diversos proveedores –sujetos pasibles- ingresaron el tributo, a efecto de liberarse de la responsabilidad solidaria que la ley le impone por la omisión de retener el gravamen.

La Jurisprudencia ha sostenido que el acto administrativo que hace efectiva la responsabilidad solidaria del agente por omisión de retener; requiere una adecuada participación a los contribuyentes –sujetos pasibles- en el procedimiento de determinación impositiva.

La falta de integración en debida forma de la relación Jurídica tributaria, con la participación del contribuyente, ha sido considerada un vicio grave del acto de determinación. Se ha indicado que dicha falencia implica una transgresión de las formas esenciales del proceso, que vulneran el derecho de defensa en juicio y debido proceso de raigambre constitucional (artículo 18 de la Constitución Nacional) aplicable también en sede administrativa. Dicha transgresión acarrea la nulidad de acto, en los términos del artículo 48 de la Ley 4.537.

Respecto del fundamento de tal integración, la CSJT ha dicho: "...si la ley crea un responsable solidario, el destinatario legal del tributo permanece dentro de la relación jurídica bajo la denominación de contribuyente. Surge entonces un doble vínculo de obligación cuyo objeto (la prestación tributaria) es único. Ambos vínculos (fisco con contribuyente y fisco con responsable solidario) son autónomos pero integran una sola relación jurídica por identidad de objeto. Por eso ambos vínculos, si bien autónomos (en el sentido que el fisco puede exigir indistintamente a ambos sujetos pasivos la totalidad de la prestación tributaria), son interdependientes (en el sentido que extinguida la obligación sustancial para uno de los dos sujetos pasivos, queda también extinguida para el otro...". Corte Suprema de Justicia de Tucumán - Sala Laboral y Contencioso Administrativo *in re* "José Farías e Hijos S.R.L. Vs.

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO ALMINEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Gobierno de la Provincia de Tucumán (D.G.R.) s/ Revocación”, Sentencia N° 1316 del 22/12/2008.

En consecuencia, el Superior Tribunal de la Provincia, ha decidido: *“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...”* Corte Suprema de Justicia de Tucumán - Sala Laboral y Contencioso Administrativo *in re* “Bercovich S.A.C.I.F.I.A. vs. Provincia de Tucumán s/Nulidad/Revocación Sentencia: N° 185 del 14/03/2014.

Corresponde señalar que este Tribunal cuenta con facultades para aplicar la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de la Nación y de la Provincia (art. 161 Ley 5121), por lo que se aplicaran al presente caso los precedentes jurisprudenciales citados.

Dispone el art. 300 del CPCCT -de aplicación supletoria al caso-, rige la pertinencia y admisibilidad de la prueba. La norma indica que la prueba deberá recaer sobre los hechos contradichos o de justificación necesaria, y que fuesen conducentes para la resolución de la causa.

La doctrina ha señalado que *“la pertinencia de la prueba es la adecuación entre los datos que esta tiende a proporcionar los hechos sobre los que versa el objeto probatorio. Se trata de una noción relacionada con la idoneidad de la prueba... La admisibilidad de la prueba se relaciona, en cambio, con la legalidad (posibilidad jurídica) del medio propuesto para producirla o con el tiempo o la forma de su ofrecimiento o agregación...Mientras la impertinencia, siempre que no resulte manifiesta, puede autorizar la recepción de la prueba propuesta y a diferir la correspondiente calificación para la oportunidad de la sentencia definitiva, la inadmisibilidad debe ser en todo caso declarada in limine, y justifica por ende el inmediato rechazo de la prueba que reviste aquel carácter”*. (Palacio, Lino Enrique “Derecho Procesal Civil”; Ed. Abeledo Perrot; T° IV; Pg. 358).

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. N° 614/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 11

C.P.M. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

De lo dicho hasta aquí surge que incumbe al agente la carga de la prueba de demostrar que los diversos proveedores a los cuales omitió retener el impuesto a los Ingresos Brutos, incluyeron las operaciones omitidas en sus respectivas declaraciones juradas e ingresaron el respectivo tributo.

En la oportunidad establecida por el art. 98 CTP, LAS LANZAS S.A. ofreció prueba documental, informativa, y pericial contable. La Autoridad de Aplicación proveyó las dos primeras, rechazando la tercera por resultar abstracta.

A su turno, al deducir el presente recurso, la apelante solo insiste en el ofrecimiento de la prueba documental y pericial contable.-

En el responde establecido por el art. 148 CTP, la autoridad de aplicación ofrece prueba instrumental.

Respecto de la prueba ofrecida por el apelante, la DGR indica que la documental ya fue tratada y valorada.-

En lo atinente a la prueba pericial contable expresa que respecto de los sujetos incluidos en los anexos II y III que poseen alta en esta jurisdicción, los mismos detentan sustento territorial, por lo que los puntos 1 y 2 resultarían abstractos. En relación al resto de los sujetos incluidos en los anexos, que no presentan alta en esta jurisdicción, expresa que no se acercó la documentación necesaria que permita verifica el circuito comercial, contable-financiero completo, que acredite en forma indubitable la inexistencia de sustento territorial.

Asimismo, para el caso de producirse la prueba, hace uso de la facultad establecida por el art. 23 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación. En consecuencia propone nuevos puntos de pericia y designa perito de parte.

Respecto del punto 3 de la pericia propuesta, la autoridad de aplicación sostiene que el mismo deviene abstracto, atento a la producción de la prueba informativa solicitada en el escrito impugnatorio, en función de la que resultaron modificaciones a la determinación de oficio conforme a la Resolución N° 305/18.



Dr. JORGE E. JOSSE POMESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE E. JOSSE POMESA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En consecuencia, existiendo hechos de justificación necesaria, corresponde proveer los medios probatorios ofrecidos por las partes.

Sin perjuicio de la prueba ofrecida por las partes, este Tribunal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos, en los términos del art. 18 CTP. La búsqueda de la verdad material también se encuentra prevista como principio del procedimiento administrativo en el art. 3º Inc. 2 de la ley 4537. En virtud de tales facultades puede acoger pruebas rechazadas por la autoridad de aplicación y reformularlas en orden a establecer la realidad jurídica objetiva.

Al respecto se ha dicho que *“El principio se vincula estrechamente con el principio de instrucción, que consiste en que para la obtención de las pruebas, certificación, constatación o averiguación de los hechos, corresponde no solo a la parte, sino también debe ser efectuado de oficio. Para lograr la verdad material o real o verdad jurídica objetiva el órgano administrativo debe recurrir a otras pruebas, a hechos de público conocimiento, etc, y en base a ello resolver. El fundamento de la verdad material radica en que el órgano que dirige y resuelve debe ajustarse a los hechos que verdaderamente ocurrieron, independientemente de la voluntad de las partes”* (Herrera, Mario Alejandro; “Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán – Ley N° 4537 Comentada y Concordada”; Ed. Bibliotex, Pg. 34).

Por lo dicho, a efectos de posibilitar la integración en debida forma de la relación Jurídica tributaria y garantizar al contribuyente su pleno derecho de defensa; conjugando esta garantía con las facultades con que cuenta el Tribunal de indagar en busca de la verdad objetiva indicada precedentemente, corresponde proveer la prueba en los términos que surgen de la resolutive.

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


RESUELVE:

1º TENER por presentado en tiempo y en forma el Recurso de Apelación interpuesto, contra la Resolución N° D 305/18 y por contestados los agravios

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. N° 614/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 6 de 11



DR. JORGE GUSTAVO JIMÉNEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE E. POSSE-PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

por la Autoridad de Aplicación.

2º DIPONER LA APERTURA A PRUEBA de la presente por el término de veinte días.

3º A LAS PRUEBAS DE LAS LANZAS S.A.: A) Prueba Documental: Téngase presente para definitiva. B) Prueba Pericial Contable: no habiendo cumplido con la carga impuesta por el art 23 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación, intímese al apelante a fin de que en el plazo perentorio de 48 hs. designe perito de parte que realizará la prueba, denunciando el domicilio del mismo, en el radio de San Miguel de Tucumán, bajo apercibimiento de tenerlo por desistido del medio probatorio ofrecido. Asimismo, tener presente el perito designado por la Autoridad de Aplicación, C.P.N. Pablo Augusto Heredia M.P. N° 4874 C.G.C.E.T. con domicilio constituido en sede de la D.G.R. La pericia deberá ser practicada de conformidad con el art. 24 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal Fiscal de Apelación. A tal efecto los peritos deberán concurrir a la audiencia de orden fijada para el día 12/3a hs 10⁰⁰, o subsiguiente hábil en caso de feriado. El perito propuesto por el apelante deberá concurrir bajo apercibimiento de tener por desistido el medio probatorio en caso de incomparencia. El perito propuesto por la autoridad de aplicación deberá concurrir bajo apercibimiento de practicarse la pericia sin su participación en caso de incomparencia, sin perjuicio de comunicar a la DGR, a los fines que hubiere lugar. Los peritos deberán pronunciarse sobre los siguientes puntos de pericia: 1) Si las operaciones de compras realizadas a los sujetos identificados en los anexos II y III del escrito recursivo, estaban sujetas a retenciones del impuesto sobre los ingresos brutos. 2) Si correspondía efectuar retenciones a los pagos realizados por los servicios prestados por los sujetos identificados en los anexos II y III del escrito recursivo. 3) Efectúe un análisis de las facturas de servicios y de las facturas de compra, en este último caso también de los remitos, para que informe con precisión donde se efectuó la compra o el servicio por parte de los proveedores identificados en los anexos II y III del escrito recursivo, informado si tuvieron o no sustento territorial en la jurisdicción de Tucumán. 4) Si del Expediente administrativo es posible identificar a los sujetos pasibles de

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE POMEVA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. N° 614/926/2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 11



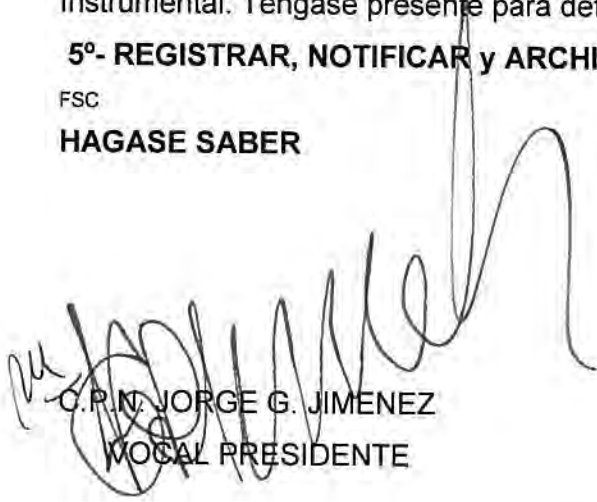
retenciones cuya omisión se ajusta a Las Lanzas S.A. y si dichos sujetos presentaron sus declaraciones juradas del impuesto sobre los ingresos brutos del periodos 2013 y 2014, e ingresaron el mismo.

4º A LA PRUEBA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE RENTAS: Prueba Instrumental: Téngase presente para definitiva.

5º- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

FSC

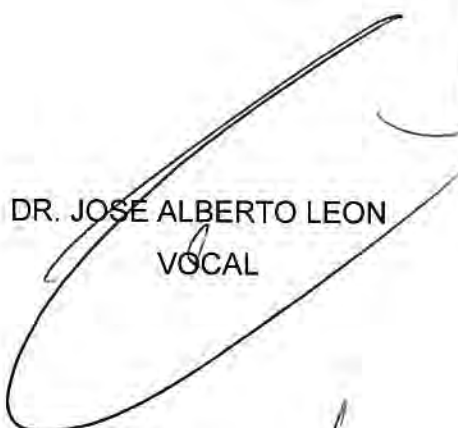
HAGASE SABER



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
AJC SEC. GENERAL