

SENTENCIA N° 96 /19

Expte. N° 524/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 28 días del mes de Febrero de 2019, se reúnen los miembros del Tribunal Fiscal de Apelación de la Provincia, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada **"TARJETAS CUYANAS S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 524/926/2018 (Expte. DGR Nro. 29452/376/D/2016)"** y;

Se practica el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, da como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal Dr. Jorge E. Posse Ponessa dice:

I. Que a fojas 1/20 el Dr. Matías Sabaté, en carácter de apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 276/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 03.07.2018 obrante a fs. 311/314. En ella se resuelve:

-HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma TARJETAS CUYANAS S.A., CUIT N° 30-68419570-7 en contra del Acta de Deuda N° A 1935-2016, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Retención, confirmándose la misma conforme nueva planilla denominada "Planilla Determinativa N° PD 1935-2016 – Acta de Deuda N° A 1935-2016 Etapa Impugnatoria" y "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención - Etapa Impugnatoria";

-INTIMAR a cancelar la diferencia existente en la planilla titulada "Planilla Determinativa N° PD 1935-2016 – Acta de Deuda N° A 1935-2016 Etapa Impugnatoria";

-INTIMAR a cancelar la diferencia existente en la planilla titulada "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención - Etapa Impugnatoria";

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 524/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 17

-DEJAR SIN EFECTO el Sumario instruido N° M 1935-2016.

En su expresión de agravios plantea que:

-la resolución determinativa agravia a su mandante, ya que la DGR omitió en el proceso de determinación, la participación de los contribuyentes directos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, a los cuales supuestamente el agente omitió retener. Por lo que solicita la nulidad del procedimiento determinativo;

-reitera lo expresado al momento de la impugnación del Acta de Deuda, donde cita el caso Bercovich y Farías;

-debería el fisco constatar si los sujetos pasibles de retención involucrados, presentaron y abonaron las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente a los períodos fiscales 01/2013 a 12/2015, ambos inclusive;

-a pesar de las notificaciones cursadas por el agente a sus proveedores en el marco de la apertura a prueba ordenada por la DGR, sólo uno de ellos (Libertad S.A.) aportó la información requerida. Además, es sabido que el fisco es el que cuenta con una estructura organizativa y facultades que lo posibilita a fiscalizar a los posibles deudores, sin embargo no se realizó esta tarea;

-es inconstitucional el Régimen General de Retención instaurado por la DGR mediante el dictado de la Resolución General (DGR) N° 23/2002, en tanto la norma es violatoria del principio de legalidad delineado por los artículos 17 y 19 de la Constitución Nacional y 22 de la Constitución de Tucumán;

-la carga pública de actuar como agente de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos brutos no puede validarse por medio de una resolución del poder ejecutivo de la provincia, sino por una ley formal que así lo disponga en cada caso

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
San Martín 362, 3° Piso, Block 2

particular, definiendo claramente que sujetos y bajo que parámetros deben actuar como tales;

-la DGR carece de sustento territorial necesarios para exigir el cobro del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en las operaciones en cuestión, toda vez que aquellas fueron concertadas y realizadas fuera de la Provincia de Tucumán;

-existe un consenso generalizado de la dogmática jurídica respecto a que, los hechos definidos por la ley en su aspecto objetivo deben ser delimitados territorialmente para abarcar solamente aquellos que se verifican en el ámbito espacial que establece la ley misma;

-el agente ha concertado operaciones con proveedores fuera de la Provincia de Tucumán, por lo que no podría sostenerse que la actividad se haya desarrollado efectiva, física y tangiblemente en la provincia de Tucumán. Para probar tal circunstancia aporta prueba informativa;

-es inconstitucional el régimen de cancelación de oficio dispuesto por la Resolución General (DGR) N° 3/2013, ya que resulta violatorio a los principios de legalidad y razonabilidad;

-el texto del artículo 9 del CTP, norma en la cual la DGR pretende legitimar su dictado, de ninguna manera establece que cuenta con tales potestades;

-la irrazonabilidad de la RG 3 se configura por la alteración del curso natural de todo procedimiento administrativo, en tanto coloca en infracción automática a todos los sujetos a los que la DGR canceló su inscripción y los obliga a transitar un procedimiento para demostrar que la sanción no les aplica, en una clara inversión del procedimiento sancionatorio;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

-resulta más irrazonable y violatorio de legalidad que el Organismo Fiscal pretenda, mediante la RG 3, trasladar sus funciones recaudatorias y de control a los agentes de recaudación, imponiéndoles la carga adicional de consultar el padrón creado por dicho cuerpo normativo y la obligación de retener a una alícuota agravada a aquellos contribuyentes incluidos en dicho régimen;

-la Resolución General (DGR) N° 83/2014 resulta inconstitucional por violar los principios de legalidad y razonabilidad. Similares fundamentos a los invocados respecto a la RG (DGR) N° 3;

-la DGR no ha tenido en consideración la información aportada respecto al proveedor Libertad S.A. Éste comunicó a la DGR su respuesta que se encuentra a fs. 251/258 de autos: *"todas las operaciones indicadas integran la base imponible de las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas en cada período y se vinculan con el mes de su registración"* y adjuntó planilla Excel con el detalle de la fecha de presentación y pago de las Declaraciones Juradas, pero la DGR no consideró esta circunstancia al emitir la Resolución Determinativa;

-el fisco provincial constató la presentación de declaraciones juradas y pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sin embargo mantiene el ajuste. Sólo rectificó la alícuota y/o base imponible aplicada, debiéndose dejar sin efecto este ajuste;

-en la determinación, el organismo fiscal pasa por alto lo establecido en la Resolución General N° 41/2012, vigente para los períodos bajo ajuste. La misma dispone que tratándose de pago a profesionales, corresponde aplicar una alícuota de retención de 2,5% en caso de contribuyentes locales y 1,25% en caso de contribuyentes de Convenio Multilateral, y no de 3,5% y 1,75% como mal pretende la DGR en la Resolución Determinativa;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE BONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

CPN JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

-de acuerdo a lo previsto en el artículo 8 inc. b) de la RG (DGR) N° 23/2002, el apelante se encontraba exceptuada de actuar como agente de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos respecto de pagos inferiores a la suma de \$1000, para operaciones efectuadas hasta el 31/12/2014 inclusive, y a la suma de \$2000, para operaciones efectuadas desde el 01/01/2015. Por lo que, concluye respecto a las operaciones detalladas en ANEXO IV, que son totalmente improcedentes;

- los intereses resarcitorios son improcedentes, de pretender lo contrario se trataría de un enriquecimiento sin causa del Fisco, por cuanto la apelante se vería obligada a ingresar una suma de dinero en concepto de accesorios, por una deuda que previamente fue cancelada por el contribuyente directo, en tiempo y forma.

Aporta pruebas y hace reserva del caso federal.

II. A fojas 94/101 del Expte. N° 524/926/2018 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.

En su responde manifiesta que:

-el pedido efectuado por el agente para dar participación a los obligados directos en el procedimiento, fue receptado favorablemente por la administración y no fue aprovechado por el agente en la instancia habilitada a tales efectos;

-solo existe una presentación de Libertad S.A., y no constituye más que una mera manifestación de la firma informante carente de certificación o respaldo documental que autentique lo expresado;

-el procedimiento no puede ser tachado de nulo, como tampoco puede recibir la tacha de arbitrariedad el desmerecimiento a la única prueba informativa rendida

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

de modo indebido, frente a la amplitud de la ofrecida y habilitada por la DGR a favor de la interesada;

-el recurrente hoy pretende ofrecer nuevas pruebas informativas – de diferente contenido y alcance a la ofrecida oportunamente – todas las que son rechazadas por extemporáneas y por ineficaces;

-la carga probatoria se relaciona íntimamente con el deber impuesto al agente. Si éste no cumplió con el único deber de retener, le corresponde demostrar que no le corresponde el ingreso del tributo ordenado por Ley;

-debe aplicarse al presente caso, lo resuelto en autos "INGECO S.A.C.I.F. S/RECURSO DE APELACION (Expte. N° 647/926/2016 – DGR N° 11890/376/D/2015)". En la Resolución N° 202/17, el TFA se expresa diciendo: *"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 las operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas"*;

-quien está en mejor condición de vincular cada pago respecto de la operación de compra locación y/o prestación de servicio, con lo declarado e ingresado por el sujeto pasible de retención en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, es el propio agente;

-la información disponible en sus registros informáticos, referida a las declaraciones juradas del impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles de retención, incluyen importes globales. No es posible vincular si lo declarado y lo ingresado por cada sujeto se realizó en su justa medida, respecto de las operaciones incluidas en la determinación de oficio atacada. Por tal motivo, lo solicitado por el recurrente es improcedente;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

-en lo que respecta al prueba ofrecida en el punto "V.2", fue debidamente rechazada por la resolución atacada. No efectúa un análisis técnico concreto ni arrima la documental que le sirva de prueba para justificar lo que sostiene, en clara contradicción a lo dispuesto por los artículos 98° y 120° segundo párrafo del C.T.P.;

-respecto a la certificación contable que acompaña relativa al proveedor Galicia Seguros S.A. ofrecida en esta instancia (sin desconocer que fue arrimada en copia simple, contrario a lo dispuesto por el artículo 33 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la provincia), pretende justificar que el sujeto pasible, ingresó el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Planteamiento que difiere respecto a lo expuesto en la instancia impugnatoria, de que corresponden a operaciones de otra jurisdicción distinta a Tucumán;

-corresponde destacar que del análisis de la prueba arrimada, surge que la misma es improcedente y dilatoria. Los Anexos I y III, sólo hacen referencia al pago de una base imponible global, y un detalle de endoso de pólizas emitidas a Tarjetas Cuyanas S.A., sin que exista la vinculación formal con las ordenes de pagos que conforman el listado de operaciones oportunamente notificada;

-la Determinación de Oficio se practica en función al "Listado de Pago" proporcionado por el agente, el cual debe tener una vinculación cierta y efectiva con las facturas de ventas emitidas por los contribuyentes directos (sujetos pasibles), situación que conoce el agente y eventualmente el sujeto pasible, pero no el fisco;

-es de competencia exclusiva de los jueves el planteo de inconstitucionalidad de la RG (DGR) N° 23/02. Excede el marco del procedimiento administrativo, debiendo ser planteado ante las autoridades jurisdiccionales competentes;

-éste régimen es un sistema de recaudación en la fuente. La designación del agente no se estatuye con el fin de que cumpla funciones de determinación o

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE F. POSSE POMESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

fiscalización impositiva, sino solamente de recaudación en todos los casos en que concierne operaciones con los contribuyentes del impuesto;

-su postura respecto a los agravios por falta de sustento territorial, se mantiene idéntica a la del momento de impugnación. Todos los sujetos pasibles de retención incluidos en la determinación de oficio practicada, registran alta en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la jurisdicción Tucumán, ya sea como contribuyentes locales, Convenio Multilateral con Alta y Convenio Multilateral con Sede, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1° de la RG (DGR) N° 23/02 sus modificatorias y complementarias;

-respecto al agravio de inconstitucionalidad e invalidez del régimen de cancelación de oficio dispuesto por la RG (DGR) N° 3/2013, la DGR realizó un ajuste favorable al agente respecto de aquellos sujetos que si bien tienen baja de oficio en los términos de la norma de la que se agravia e presentante, de la consulta al sistema habían recuperado su condición de inscriptos, conforme el detalle de operaciones en CD de fs. 288 que dio lugar a la confección de las planillas denominadas: "Planilla Determinativa N° PD 1935-2016 Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Etapa Impugnatoria" de fs. 315 a 322 y "PLANILLA DETERMINATIVA DE INTERESES – ACTA DE DEUDA N° 1935-2016 – IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS – AGENTE RETENCION – ETAPA IMPUGNATORIA";

-corresponde agregar que la normativa de la que se queja la recurrente, constituye el derecho vigente durante los períodos determinados y su planteo de inconstitucionalidad sólo puede ser analizado y decidido por juez competente;

-el agente rechaza la solución acordada al caso por las operaciones y prueba ofrecida respecto de la firma Libertad SA, aseverando que el TFA, en pronunciamientos anteriores, habría considerado como eximente de responsabilidad del agente de retención, la sola demostración de que el contribuyente presentó la DDJJ respectiva e ingresó el tributo por los períodos intimados. La DGR rechaza este planteo por su falsedad, toda vez que la solución

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FORSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 524/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 8 de 17

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

propuesta por la recurrente sólo fue aplicada en el caso del régimen de percepción;

-respecto al cuestionamiento de la alícuota aplicada a las operaciones concertadas con profesionales contribuyentes locales y de Convenio Multilateral, la DGR procedió a realizar las consultas al sistema informático e identificar a los sujetos por la actividad (profesión), y a tener en consideración la situación prevista en la Resolución General y Anexo mencionadas por el apelante y las excepciones del artículo 8 inciso e), considerando el tope previsto para los profesionales universitarios. Siendo esta instancia idónea y en búsqueda de la verdad material, el fisco modifica la determinación, excepto para el sujeto GUTIERREZ MARIA GUILLERMINA (CUIT N° 23-24802369-4), ya que no se pudo corroborar la actividad que ejerce y si la misma corresponde a Servicios Profesionales. Tal ajuste se refleja en CD que acompaña a "Planilla Determinativa N° PD: 1935-2016 – Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Etapa Recursiva";

-resulta errado el agravio del agente, en cuanto expresa que todas las operaciones comprendidas en el Anexo IV (aportado como prueba), en la columna "Bl Calc" son las bases resultantes de la aplicación del coeficiente unificado atribuible a la jurisdicción Tucumán en el período en el que se realizó la operación, por lo que la apelante primeramente debió identificar la orden de pago a partir de su número y corroborar los valores que la comprenden y determinar si dicho importe, antes de aplicar el coeficiente unificado, resulta una base superior o inferior a \$1000 o \$2000 según sean operaciones efectuadas antes del 31/12/2014 o después del 01/01/2015;

-referido al agravio en el cual rechaza los intereses resarcitorios intimados, escudándose en los diferentes agravios expuestos y señalando que no ha existido perjuicio fiscal alguno, el fisco lo rechaza al considerar que se han desacreditado los argumentos recursivos por lo que, los intereses corren la misma suerte que el resto de la presentación;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCALES
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

En merito a ello, entiende que corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el agente contra la Resolución N° D 276/18, confirmándose la misma en "Planilla Determinativa N° PD 1935-2016 – Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Etapa Recursiva" de fs. 437/445 y "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención – Etapa Impugnatoria" notificada conjuntamente con Resolución N° D 276-18.

III. A fojas 117/118 obra Sentencia dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho, por lo cual la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente, conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- 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 emitir mi opinión.

Con respecto al agravio expuesto por el contribuyente de la Nulidad de la Resolución apelada, cabe precisar 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 cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada.

Considera que el acto es nulo debido a que la DGR omitió en el proceso de determinación la participación de los contribuyentes directos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, y que debería el fisco constatar si los sujetos pasibles de retención involucrados, presentaron y abonaron las Declaraciones Juradas correspondientes.

El apelante realizó un pedido de producción de pruebas a la DGR para dar participación a los obligados directos. Con fecha 10/08/2017, la autoridad de aplicación notificó la apertura a prueba por el término de 20 días hábiles. Mediante la misma, Tarjetas Cuyanas S.A. es autorizada a librar oficio a sus

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

proveedores, que forman parte de la determinación practicada en Acta de Deuda N° A 1935-2016, por las operaciones celebradas en los períodos 01/2012 a 12/2015 con el agente.

De ésta manera solicita información tendiente a demostrar que el sujeto pasible presentó su correspondiente Declaración Jurada en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos del período en que se efectuó la operación de compra, locación y/o prestación de servicio. Además su vinculación con los pagos sujetos a retención y su ingreso del saldo resultante en concepto de impuesto.

Mediante nota de fecha 07/09/2017 la firma solicitó ampliación del plazo otorgado para la producción de la prueba, fundamentó su pedido en virtud de la cantidad de proveedores involucrados y la amplitud del contenido de la información solicitada. En fecha 25/09/2017 la DGR notifica la ampliación del plazo por el término de 20 días.

Luego, en fecha 04/10/2017 la firma Libertad S.A. solicita a la DGR plazo de 10 días hábiles para enviar la información solicitada. Por lo que, en fecha 18/10/2017, presenta nota en la que expresa la manera en que lleva sus Libros IVA Ventas, que es un sujeto excluido como pasible de retención y percepción, y que sus operaciones integran la base imponible de las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, acompañando a la misma planilla en formato Excel con el detalle de las facturas emitidas por el período 01/01/2012 al 31/12/2015, la fecha de presentación y el pago de las Declaraciones Juradas. No adjunta a dicha nota respaldo documental, tampoco lo hizo mediante una Certificación Contable que lo acredite, por lo que no es considerada válida.

El acto administrativo se presume legítimo, tal como lo establece el artículo N° 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia, y no habiéndose vulnerado el Derecho de Defensa del contribuyente, ya que la DGR hizo lugar al

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 524/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 11 de 17

pedido de apertura a prueba, no siendo aprovechado por el apelante. Frente a una amplitud ofrecida, fue presentada sólo una prueba y de manera indebida.

El agente se agravia respecto a que la DGR cuenta con la información de la presentación de la Declaración Jurada y pagos del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de cada sujeto, y sin embargo sigue estando el importe en la determinación. Cabe aclarar que si bien la D.G.R. tiene acceso a los Estados de Cuenta de cada uno de los sujetos involucrados en la determinación de oficio, esto no permite detectar que se ingresó el impuesto en la medida justa respecto a cada operación. Son montos globales de las declaraciones juradas y no están identificadas las operaciones que integran las bases imponibles utilizadas para el cálculo de la determinación. Quien está en mejores condiciones de vincular cada pago respecto de la operación de compra, locación y/o prestación de servicio es el propio agente.

En ésta instancia aportó pruebas nuevas (documental e informativa). Las mismas no cumplen con lo establecido en el tercer párrafo del artículo 134 del Código Tributario Provincial: "(...) *En los recursos previstos en el presente artículo, los recurrentes no podrán presentar o proponer nuevas pruebas, salvo las referentes a hechos posteriores, pero sí nuevos argumentos, especialmente con el fin de impugnar los fundamentos de las resoluciones recurridas (...)*" Por lo que, no se hace lugar a la producción de las mismas, según consta en Sentencia N° 731/18 de fecha 09/11/2018 de éste Tribunal Fiscal de Apelación (fs. 117/118), y corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado por el recurrente, siendo insuficientes los argumentos.

El apelante plantea inconstitucionalidad del Régimen de Retención instaurado mediante la RG (DGR) N° 23/2002, del Régimen de "Cancelación de Oficio" establecido en RG (DGR) N° 3/2013 y de la RG (DGR) N°83/2014. Es importante señalar que no es el ámbito administrativo el adecuado para su planteo y tratamiento, debiendo el presentante ocurrir por ante la autoridad y mediante la

Dr. JOSE HERBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

acción jurisdiccional competente. Así, resulta necesario destacar que el ejercicio de control de constitucionalidad de las normas recae en el Poder Judicial, habiendo señalado la Corte Suprema de Justicia que "...cualquiera que sean las facultades que corresponde reconocer al poder administrador para dejar sin efecto actos contrarios a las leyes, no se puede admitir que sea de su resorte el declarar la inconstitucionalidad de estas..."

Que a mayor abundamiento, el máximo Tribunal de Justicia de la Provincia sostuvo que: "...Es sabido que el control de constitucionalidad de una norma legal corresponde exclusivamente a los órganos judiciales y no a los órganos administrativos, cuya actuación, en principio, es sublegal, vale decir, que debe ajustarse a lo dispuesto por la norma, aunque esta, eventualmente, pueda resultar repugnante a disposiciones constitucionales. Ellos así, en principio, carecen de sentido y razonabilidad su articulación en sede administrativa. El referido criterio aparece receptado en el artículo 13, inciso c) del Código Procesal Administrativo, cuando consagra, como excepción a los principios de agotamiento de la instancia administrativa y de congruencia (no pueden articularse en sede judicial pretensiones no planteadas en sede administrativa, pero si pueden deducirse las no planteadas y resueltas o las planteadas y no resueltas), el supuesto en que se pretenda frente a la Administración, la anulación de un acto administrativo, si la pretensión se funda exclusivamente en la alegación de inconstitucionalidad del precepto legal que aplica aquel acto..."- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE TUCUMAN – SALA LABORAL Y CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.- - DRES.: DATO – GANDUR – AREA MAIDANA.- " ALDERETE RAUL ALBERTO C/ MUNICIPALIDAD DE MONTEROS S/ NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO" .- Sentencia N° 349, de fecha 11/05/2000.

El recurrente manifiesta que es desconcertante la postura asumida por el fisco, ya que no existe circunstancia alguna que lo habilite a gravar operaciones realizadas fuera de su territorio, y actúa más allá de su potestad jurisdiccional. Sostiene que es contraria al principio de legalidad y ofrece prueba informativa. Este Tribunal

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

considera que tal ofrecimiento, más allá de no cumplir con el artículo 134 del Código Tributario Provincial (tratado en párrafos anteriores), es inconducente, ya que no hace un análisis técnico concreto ni aporta la documental que sirva para justificar lo que sostiene, además de no poder establecer una vinculación entre las Ordenes de Pago y las operaciones.

Respecto a los sujetos con actividad profesional, La DGR a través de su Departamento Revisión y Recursos, procedió a rever la determinación, considerando el tope previsto para los profesionales universitarios, excepto para GUTIERREZ MARIA GUILLERMINA, CUIT N° 23-24802369-4 sobre la que no se pudo corroborar actividad en las consultas al sistema. El fisco procede a rectificar la determinación según lo expone en "Planilla Determinativa N° PD: 1935-2016 – Acta de Deuda N° A 1935-2016 – Etapa Recursiva".

La RG (DGR) N° 23/2002 establece en su artículo 7°: "(...)la retención se practicará siempre sobre el importe bruto de cada pago que se efectúe sin deducción alguna(...)" "(...)cuando tratándose de contribuyentes comprendidos en el Régimen General del Convenio Multilateral (artículo 2°) se verifique concurrentemente que la entrega de bienes y/o la prestación o locación de servicios se realice fuera de la Provincia de Tucumán, que se encuentre localizada fuera de la misma la jurisdicción sede del agente de retención y del contribuyente, y que este último sea un sujeto con alta en la jurisdicción Tucumán. En dicho caso, la retención en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que corresponda practicar se determinará considerando como base para el cálculo la que resulte de aplicar sobre el importe establecido en el párrafo anterior el coeficiente que con relación a cada contribuyente en particular se consigne en la nómina a la cual se refiere la RG (DGR) N° 116/10 y sus modificatoria (...)".

Cabe aclarar al respecto que para el cálculo de la retención, primero se debe identificar la Orden de Pago y determinar si dicho importe, el del pago, resulta superior o inferior a \$1000 o \$2000 (según corresponda la fecha de la operación

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

de pago con las normativas vigentes). Por ejemplo, en el hipotético caso de una Orden de Pago por un importe de \$2500, está claro que supera los \$2000 por lo que corresponde efectuar la retención, luego se aplica el coeficiente unificado y la alícuota correspondiente. Por lo que, es errada la interpretación de la apelante que pretende hacer la comparación luego de aplicar el coeficiente unificado, ya que la base de cálculo para la retención son los pagos, como lo expresa claramente la normativa.

Con respecto a los intereses resarcitorios, el agente entiende que no produjeron perjuicio fiscal escudándose en los planteos efectuados. Expone que los intereses deben ser aplicables desde el momento del vencimiento de la obligación tributaria y por el tiempo que dure la mora, según lo establece el artículo 50 del Código Tributario Provincial.

Sostiene que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos que se le reclama mediante la Resolución Determinativa ha sido ingresado, en su justa medida, por los proveedores involucrados en las operaciones bajo ajuste, contribuyentes directos del impuesto. Sería ilógico interpretar lo contrario, ya que llevaría a un enriquecimiento sin causa del Fisco, por cuanto la recurrente se vería obligada a ingresar una suma de dinero en concepto de accesorios, por una deuda que previamente fue cancelada por el contribuyente directo, en tiempo y forma.

El apelante durante el proceso sólo pudo acreditar sus dichos de manera parcial. Por lo que, al seguir los intereses la misma suerte de la obligación principal, y al no poder demostrar que el ajuste es improcedente en su totalidad, corresponde hacer lugar a tal planteo de manera parcial, y volver liquidar los mismos de acuerdo a lo establecido en el artículo 162 del Código Tributario Provincial: *"El Tribunal podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y sus accesorios, o fijar el importe de la multa, o, si lo estimara conveniente, podrá dar las bases precisas para ello, ordenando a la Autoridad de Aplicación que practique la liquidación en el plazo que se le fije."*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 524/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 15 de 17

Por las consideraciones que anteceden propongo como conclusión:

1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 276/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 03.07.2018 por un importe de \$20.806,60 (pesos veinte mil ochocientos seis con 60/100), provenientes del ajuste realizado a los sujetos con actividad profesional por los períodos 01/2013 a 12/2015 contenido en el Acta de Deuda N° A 1935/2016; y dejando firme la misma por el monto de \$612.975.61 (pesos seiscientos doce mil novecientos setenta y cinco con 61/100), conforme a "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1935-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 1935-2016 - ETAPA RECURSIVA" glosada a fs. 437/445 del Expte. N° 29452/376/D/2016.

2) DISPONER la reliquidación de los intereses resarcitorios por parte de la Dirección General de Rentas conforme a lo resuelto mediante la presente.

Así lo propongo.

El **Dr. José Alberto León** dice:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dice:

Que comparte 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:**

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 524/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 16 de 17

1. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 276/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 03.07.2018 por un importe de \$20.806,60 (pesos veinte mil ochocientos seis con 60/100), provenientes del ajuste realizado a los sujetos con actividad profesional por los períodos 01/2013 a 12/2015 contenido en el Acta de Deuda N° A 1935/2016; y dejando firme la misma por el al monto de \$612.975.61 (pesos seiscientos doce mil novecientos setenta y cinco con 61/100), conforme a "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 1935-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 1935-2016 – ETAPA RECURSIVA" glosada a fs. 437/445 del Expte. N° 29452/376/D/2016.

2) **DISPONER** la reliquidación de los intereses resarcitorios por parte de la Dirección General de Rentas conforme a lo resuelto mediante la presente.


3. **REGISTRAR, NOTIFICAR**, -oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos acompañados- y **ARCHIVAR**.

M.F.J.

HACER SABER



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

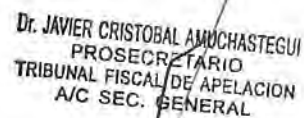


DR. JORGE E. POSSE PONESA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI



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