

SENTENCIA N° 241 /19

Expte. N° 55/926/2019

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los..22.. días del mes de.....Marzo.....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, del Dr. José Alberto León (Vocal) y del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), para tratar el expediente caratulado "F.G.F. TRAPANI S.A. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. N° 55/926/2019 (Expte. N° 51792/376/D/2017 (D.G.R.)

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente presentó Recurso de Apelación, a fs.213/217 del expte DGR 51792/376/D/2017, en contra de la Resolución N° D 510/18, y constituyó domicilio especial (art. 114° C.T.P.).

La Autoridad de Aplicación contestó los fundamentos del apelante (art. 148° C.T.P.), tal como surge en autos.

Uno de los agravios del contribuyente radica en la falta de valoración de las pruebas producidas en la etapa impugnatoria. Sostiene que la posición adoptada por la Autoridad de Aplicación vulnera su derecho de defensa y el principio de búsqueda de la verdad material.

A la luz de lo descripto corresponde meritar las pruebas ofrecidas por el contribuyente y proceder a su análisis.

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

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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 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.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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. 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-, respecto a la pertinencia y admisibilidad de la prueba, que la misma 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*”

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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; Tº IV; Pg. 358).

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, F.G.F. TRAPANI S.A. ofreció prueba documental, informativa, y pericial contable. La Autoridad de Aplicación proveyó las mismas, abriendo la causa a prueba por veinte días. Al momento del dictado de la resolución; la Autoridad de Aplicación, meritó dicha prueba, no generándose ajustes a la determinación a base a la misma.

A su turno, al deducir el presente recurso, la apelante insiste en el ofrecimiento de las mismas pruebas: documental, informativa, y pericial contable.-

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

Respecto de la prueba informativa ofrecida por el apelante, la DGR indica que lo ofrecido como punto 1, atento a que no fue ofrecido en la etapa impugnatoria corresponde ser rechazado en virtud del art. 134 del C.T.P.

En lo atinente a la prueba pericial contable, la DGR manifiesta que los puntos ofrecidos en esta etapa fueron tratados en el informe impugnatorio y expuestos en la resolución que recurre. Asimismo, manifiesta que las respuestas dadas por el perito contador no se condicen con los puntos de pericia formulados por F.G.F. TRAPANI S.A.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
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.

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 510/18 y por contestados los agravios 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 F.G.F. TRAPANI S.A.: A) Prueba Documental: Téngase presente para definitiva. B) Prueba Informativa: líbrense los oficios conforme fueran solicitados por el contribuyente en los puntos 1 y 2. Los oficios deberán ser confeccionados y diligenciados por el interesado. C) Prueba Pericial Contable: hacer lugar a la misma conforme fuera peticionada. Tener presente el perito designado por el apelante, C.P.N. Marcelo Gallego M.P. N° 4785, con domicilio constituido en calle San Martín N° 836. Asimismo, tener presente el perito designado por la Autoridad de Aplicación, C.P.N. Raul Esteban Caram M.P. N° 2841 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 07/5 a hs 10:00 , 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) Elabore un detalle de los proveedores que por su condición, monto de la operación, características de la operación, etc. no correspondía que se les efectúe retención del impuesto sobre los Ingresos Brutos, exponiendo las razones de cada caso; 2) Informe si existen compras efectuadas por el apelante a sujetos domiciliados fuera de Tucumán, precisando si dichas compras tuvieron sustento territorial en nuestra Provincia; y 3) Si las conclusiones emitidas en la certificación contable que se acompaña en las actuaciones son correctas y se condicen con la documentación fiscal y contable obrante en poder del apelante. Informará si existe constancia en el expediente que la fiscalización hubiera verificado la documentación analizada en la certificación contable.

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

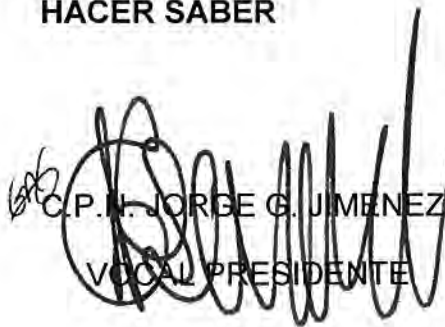
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

5°- REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

M.F.L.

HACER SABER



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




DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



DR. JOSE ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI



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