

SENTENCIA N° 414/19

Expte. N° 395/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 29 días del mes de Abril 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 "LEDESMA S.A.A.I. S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 395/926/2018 (Expte. DGR Nro. 31161/376/D/2014)" 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 1809/1850 la Sra. Mariela Ariana Campagnucci, en carácter de apoderada de la firma, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 130/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 20.03.2018 obrante a fs. 1790/1794. En ella se resuelve:

-HACER LUGAR PARCIALMENTE a la impugnación interpuesta por la firma LEDESMA S.A.A.I., CUIT N° 30-50125030-5 en contra del Acta de Deuda N° A 597-2016, confeccionada en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Agente de Percepción, confirmándose la misma conforme nueva planilla denominada "Planilla Determinativa N° PD 597-2016 – Acta de Deuda N° A 597-2016 Etapa Impugnatoria";

-INTIMAR a cancelar la diferencia existente en la planilla titulada "Planilla Determinativa N° PD 597-2016 – Acta de Deuda N° A 597-2016 Etapa Impugnatoria";

-INTIMAR a cancelar la diferencia existente en la planilla titulada "Planilla Determinativa de Intereses Resarcitorios – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción - Etapa Impugnatoria";



JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



JR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 1 de 20

En su expresión de agravios plantea que:

-la disposición que impuso a Ledesma para actuar como agente de percepción carece de validez constitucional, lo que lleva aparejada la nulidad del Acta por ausencia de "causa" al no estar fundada en "derecho" sino en la mera voluntad del fisco. Cita diversos fallos donde se declara la inconstitucionalidad del régimen de percepción RG (DGR) N° 86/00;

-para que un régimen de recaudación sea legítimo tiene que estar fundado en ley, fundamento que no se satisface con un mero "permiso" que genéricamente hace el artículo 9 inc. 10 del Código Tributario Provincial;

-si Ledesma desoyó la "orden" de la D.G.R., lo hizo no sólo porque dicha "orden" violaba las limitaciones que le impone la Ley Tributaria, sino que bajo el prisma más amplio o genérico de la "carga pública", la solución es igual: nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda (art.19 de la CN);

-el incumplimiento de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 4 de la RG (DGR) N° 3/2013, es producto de la falta de documentación con la que cuenta como contribuyente y que es la propia D.G.R. la que se encuentra mejor posicionada para acreditar cuales sujetos pasivos se encuentran con baja de oficio en la base de datos;

-existe una falta de motivación de la resolución que cuestiona, ya que la D.G.R. se limita básicamente a señalar que, la jurisprudencia expuesta que declara la inconstitucionalidad de la RG 86/00, tiene solo alcance particular y por lo tanto no estaría obligada a respetar la doctrina en el presente caso;

-reitera los planteos efectuados en la etapa impugnatoria. La pretensión del Fisco de que ingrese un "capital" que supuestamente ya fue incorporado a las arcas provinciales, tanto sea por ingresos directos u otros pagos a cuenta sufridos por el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 2 de 20

sujeto pasivo, como también aquellos casos en los que la acción fiscalizadora sobre tales sujetos, concluyó en su pago, más allá de no ser voluntario, implicaría un "enriquecimiento sin causa" por parte del fisco;

-corresponde hacer lugar a las pruebas propuestas a fin de demostrar que los sujetos pasivos presentaron las pertinentes declaraciones juradas. Un caso particular, son los contribuyentes con coeficiente "0,0000", para los cuales bastará acreditar el extremo de la presentación de las Declaraciones Juradas para dejar sin efecto el ajuste, ya que el "pago del impuesto" además de improcedente, es imposible;

-tratándose de una obligación de carácter "solidario", el fisco debió extremar los esfuerzos para que los supuestos deudores principales fueran parte del debate administrativo tal como se desprende del fallo "Bercovich". La D.G.R. ignora la jurisprudencia del superior Tribunal de Justicia de la Provincia;

-la presentación de las Declaraciones Juradas por parte de los sujetos pasivos, tuvo el efecto de "recibo de capital" sin oposición del acreedor, por lo que las potestades de exigir intereses a mi poderdante han caducado. Menciona el artículo 777 del Código Civil: *"el pago hecho por cuenta de capital e intereses, se imputara primero los intereses, a no ser que el acreedor diese recibo por cuenta del capital"*;

-sin perjuicio de lo expuesto, considera que el cálculo de los intereses debieran ser calculados exclusivamente por el periodo comprendido entre el vencimiento de la obligación del agente de recaudación y el del vencimiento de la obligación de pago del impuesto por parte del "contribuyente" principal, ya que, de haber existido mora en el pago del impuesto por parte del contribuyente, seguramente este ingresó, junto con la cancelación del capital, los intereses resarcitorios adeudados. Pretende cobrar al agente de recaudaciones idénticas sumas a las ya percibidas, por lo que constituiría también en un enriquecimiento sin causa;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3º Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 3 de 20

-tampoco fue aplicado así en los casos en los que el contribuyente presentó sus declaraciones juradas con saldo a favor. Desarrolla el caso de Bioledesma y Cargo Service;

-en el caso de Bioledesma, al hacer una revisión de las declaraciones juradas presentadas y sus correspondientes comprobantes de pago, surge que las declaraciones juradas originales nunca arrojaron saldo a pagar y las rectificativas que sí arrojaron saldo a pagar, fueron de escasa significación. Además en todos los casos de rectificativas presentadas, la D.G.R. calcula intereses hasta la fecha de presentación y pago de la última declaración rectificativa;

-en el caso de Cargo Services, según las manifestaciones verbales que aporta el cliente, si bien la empresa presentó declaraciones juradas rectificativas, las mismas se mantuvieron con saldo a favor del contribuyente, sin embargo y de acuerdo a la planilla de liquidación de intereses, el fisco calculó los mismos por el período comprendido entre el vencimiento de la obligación del agente de recaudación y la fecha de presentación de una de sus rectificativas;

-los errores detectados para la liquidación de intereses sobre operaciones realizadas con Bioledesma (el cual aporta la documentación), y los que surgen de datos verbales aportados por otros clientes, concluyen que ha existido una metodología de cálculo de intereses que resulta incorrecta y que la misma seguramente se aplicó en los restantes casos de cálculo de intereses, por lo que cobra vital importancia para el derecho de defensa que se libren oficios a los distintos clientes involucrados a fin de que aporten la información relativa a la presentación y pago del impuesto determinado en los períodos involucrados. Se agravia de que la posibilidad le fue negada al no haber hecho lugar a la prueba informativa propuesta;

-existe violación al principio de territorialidad e imposición a contribuyentes que no han determinado coeficiente de Convenio Multilateral, particularmente

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 4 de 20

transportistas que tributan por régimen especial y el fisco igualmente les aplicó una percepción con alícuota del 0,175%;

-se ha demostrado errores en las determinaciones de diferencias sobre las operaciones realizadas con el Ingenio La Esperanza. Las mismas no corresponden a ventas o servicios de Ledesma sino meros reembolsos de gastos;

Deja expresa reserva de sostener la aplicación del artículo 2541 del código civil y Comercial de la Nación que prevé el plazo de suspensión de seis meses y por ende más favorable al deudor.

Hace reserva de plantear la inconstitucionalidad de la RG N° 3/2013.

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

II. A fojas 1/11 del Expte. N° 395/926/2018 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:

-la recurrente plantea la nulidad del acto administrativo, basando sus dichos en la declaración de inconstitucionalidad de la RG (DGR) N° 86/00 en el caso "Abastecedora del Norte S.R.L.", y sostiene que carece de sustento legal el Acta de Deuda confeccionada en autos y la Resolución dictada en consecuencia de su impugnación;

-ante la insistencia de la aplicación, a su caso particular, de las conclusiones arribadas por la justicia en el caso "Abastecedora del Norte S.R.L." amerita expresar ciertas consideraciones sobre el citado fallo, toda vez que no existe inconstitucionalidad alguna en el Régimen de percepción reglamentado por la RG (DGR) N° 86/00;

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 5 de 20

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

-se advierte en el análisis, que el fallo confunde los conceptos de "hecho imponible", "base imponible" e "ingresos brutos", conceptos y nociones fundamentales del Derecho Tributario;

-corresponde precisar que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos no grava ni el "producido por las ventas", ni "los ingresos que obtiene de sus ventas", sino conforme a la clara definición contenida en el artículo 214 del Código Tributario Provincial: "(...)el ejercicio habitual y a título oneroso, en jurisdicción de la Provincia, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso – lucrativa o no (...)";

-al respecto nuestro Máximo Tribunal Nacional, en los autos caratulados "Autolatina Argentina S.A. (T.F. 12463-I) c/Dirección General Impositiva" sostuvo: "(...) es útil señalar que esta Corte ha puntualizado que no cabe confundir el "hecho imponible" con la base o medida de la imposición pues el primero determina y da origen a la obligación tributaria, mientras que la segunda no es más que el elemento a tener en cuenta para cuantificar el monto de dicha obligación" (Fallos: 286:301, considerando 11 y sus citas);

-cabe concluir que el Régimen de Percepción no afecta elementos estructurales del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Por lo que no ha creado, modificado o suprimido tributos. Tampoco ha definido el hecho imponible, ni fijado la alícuota del tributo, ni establecido la base de su cálculo. Finalmente no ha sustituido ni alterado el sujeto pasivo designado por ley;

-el régimen implica la designación de una persona que colabora con la labor de recaudación fiscal, percibiendo el impuesto sobre los Ingresos Brutos, toda vez que sus elementos esenciales permanecen indemnes. Las percepciones realizadas por el agente designado constituyen un ingreso directo o crédito del gravamen que podrán ser computadas contra el impuesto que en definitiva corresponda abonar;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

-la Administración posee la facultad para establecer los modos que resulten más beneficiosos en función de la protección de las cuentas públicas. En el artículo 101 inciso 13) de la Constitución de la Provincia de Tucumán se establece que el Gobernador es el Jefe de la Administración Provincial y tiene la atribución de: “(...) *hacer recaudar las rentas de la provincia y decretar su inversión, con arreglo a la ley (...)*”. Además, el inciso 3) de la norma, faculta al Poder Ejecutivo para “(...) *expedir las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes, no pudiendo alterar su espíritu con excepciones reglamentarias (...)*”;

-a su vez el Poder Ejecutivo ha delegado en la Dirección General de Rentas, por una cuestión de especialidad y especificidad, las funciones concernientes a la aplicación de los tributos, lo cual también es plenamente válido. Por lo que se dictó la Resolución general en cuestión;

-el obrar de la Autoridad Administrativa no es pasible de objeción alguna. Ya que tiene potestad para designar a los Agentes de Percepción, en virtud de una disposición expresa que así lo establece. Esto es así por razones de oportunidad, mérito y conveniencia, en la política de recaudación tributaria, en aras a una mejor recaudación impositiva y sin que ello altere la estructura del impuesto;

-por todo lo expuesto, concluye que la nulidad solicitada en virtud de la doctrina “Abastecedora del Norte S.R.L. no puede prosperar y solicita que así se resuelva;

-la recurrente sostiene que los fallos “Bercovich” y “Farías” son aplicables al caso, y denuncia la Resolutiva como inmotivada. La Resolución (D.G.R.) N° D 130/2018 rechaza la aplicación de ésta doctrina en razón que, dicho fallo exige que el procedimiento administrativo se integre con los contribuyentes directos a los efectos de deslindar la responsabilidad solidaria que alcanza al agente;

-la D.G.R. aplicó al caso el mecanismo impuesto en el fallo “Siner” del Tribunal Fiscal de Apelación y decidió que los mencionados decisorios judiciales no merecían en esta oportunidad aplicación ni mayores análisis. Ello no implica

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 7 de 20

desconocer los fallos de los Tribunales Supremos de la Provincia, sino simplemente verificar si la pretensión de la entonces impugnante se ajusta al caso en estudio, la que fue descartada de manera fundada;

-se queja la recurrente, por el reclamo de intereses resarcitorios con relación a las operaciones en las que no habría capital adeudado, de la metodología utilizada y la fecha considerada para el cálculo. La D.G.R. sostiene que estos argumentos ya fueron tratados en la Resolución N° D 130-18 y nada nuevo queda por agregar;

-el agente agrega en esta instancia que tampoco se aplicó de manera correcta para los contribuyentes que presentaron sus DDJJ con saldo a favor, como es el caso de Bio Ledesma S.A. y analiza la situación del sujeto. El fisco sostiene haber realizado un análisis acertado conforme surge de la información del sistema, la cual condice con los CM03 que arrima el apelante y el Anexo "A" confeccionado. Sin embargo, el agente afirma que "(...) las DDJJ originales nunca arrojaron saldo a pagar (...)", cuando las DDJJ arrojaron saldo a favor del fisco en los períodos 04 a 08/2013, por lo que el planteo no es acertado;

-el recurrente sostiene que otros clientes, como Cargo Service S.A., le habrían manifestado "verbalmente" que las fechas de ingreso del impuesto consignadas en el archivo de cálculo del fisco serían incorrectas, sin aportar ningún tipo de documentación respaldatoria que permita corroborar sus dichos;

-respecto al agravio que realiza la apelante en cuanto sostiene que los intereses resarcitorios en razón a la mora no le sería imputable en virtud de los dispuesto por el Código Civil. Al no aducir nada nuevo, la postura de la Administración se mantiene en orden a lo expuesto oportunamente, donde resaltó la naturaleza indemnizatoria de los mismos y la supremacía de la legislación específica tributaria por sobre la normativa de derecho privado;

-aduce que la prescripción no constituyó un planteo impugnatorio ya que el agente realiza una mera manifestación, por lo que no conforma agravio alguno. En el mismo postulado efectúa reserva de exigir para el caso un lapso de seis meses

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

de suspensión de los plazos de prescripción a raíz de resultar más favorable al deudor y en virtud de las disposiciones de transición contenidas en el Nuevo Código Civil y Comercial de la Nación. Por lo que la DGR responde que en materia civil rige el principio de irretroactividad de las leyes, por lo que al caso le corresponde un plazo de suspensión anual en orden a lo normado por el artículo 63 del C.T.P.;

-la falencia del agente, que se manifiesta en la mayoría de sus planteos recursivos, radica en que aquellos planteos se fundamentan solamente en manifestaciones verbales por parte de su cliente;

-con respecto a la solicitud efectuada acerca de que el fisco verifique en su base de datos si los clientes del grupo "A" cumplen o no la condición esgrimida de falta de presentación de DDJJ y/o pago, debemos decir que este procedimiento ya fue aplicado según se explicó en el fundamento de la Resolución N° D 130-18, y la situación no fue derribada por el agente;

-en relación al agravio referido a los sujetos "dados de baja de oficio" incluidos en la determinación, la D.G.R. en búsqueda de la verdad material, según lo normado en el artículo 3 de la Ley de Procedimiento Administrativo, procedió a rever la determinación de oficio resuelta. Constató los sujetos que recuperaron su condición de inscriptos por los cuales, se procede a practicar el ajuste a la determinación de oficio, aplicando a la base de cálculo sujeta a percepción la alícuota del 3,5% (para operaciones con sujetos locales) y la alícuota del 1,75% (para sujetos inscriptos en el Régimen de Convenio Multilateral). Procede a confeccionar la "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 597-2016 ACTA DE DEUDA N° A 597-2016 – ETAPA RECURSIVA" (fs. 1956/1965) y la "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva" (fs. 1966-1968);

-en cuanto al agravio por violación al principio de territorialidad y pretendida percepción a contribuyentes con coeficiente de CM 0,0000, nada nuevo arrima el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

apelante y ya fue analizado y rebatido en la Resolución N° D 130-18, por lo que en ésta oportunidad corresponde ratificar lo decidido al respecto;

-el hecho de que un contribuyente del Convenio Multilateral declare un coeficiente cero, no implica necesariamente la ausencia de hecho imponible, menos aún en los sujetos que realizan actividades previstas en los regímenes especiales establecidos en los artículos 6 al 13 del régimen de Convenio Multilateral. La característica distinta de éstos regímenes es que establecen porcentajes o cuotas fijas de participación en los ingresos según sea el parámetro elegido en cada uno de los casos, apartándose totalmente del mecanismo distribuidor que define el régimen general establecido en el artículo 2. Por tal motivo el argumento carece de todo sustento;

-en ésta instancia, el agente no aporta información que permita verificar la modalidad operativa que produzca la emisión de notas de débito por recuperación de gastos. Y reitera, que aun cuando la documentación arrimada demostrara que se trata de operaciones de reintegro de gastos, dicha operatoria no se encuentra exceptuada según lo establecido en la RG (DGR) N° 86/00, sus modificatorias y complementarias;

por las razones expuestas, las pruebas ofrecidas – informativa y pericial contable –, se presentan como inoficiosas y de abrirse la causa a prueba, ante la naturaleza dilatoria que las alcanzaba, se hubiera alterado el principio de celeridad y economía procesal.

En merito a ello, entiende que corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el agente contra la Resolución N° D 130/18, confirmándose la misma en “PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 597-2016 – ACTA DE DEUDA N° A 597-2016 – ETAPA RECURSIVA” y a intimar el pago de intereses resarcitorios según “Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Retención – Etapa Recursiva”.

III. A fojas 31/33 obra Sentencia dictada por este Tribunal, en donde se resuelve abrir la causa a prueba por el término de 20 días.

A fs. 47/48 el Dr. Carlos Cesar Cagna en carácter de Perito Contador Público solicita se le otorgue una prórroga de 20 días hábiles para presentar un informe pericial único realizado de manera conjunta con el perito oficial. La misma es otorgada.

A fs. 53 obra nota presentada por la Sra. Mariela Ariana Compagnucci en carácter de apoderada de la firma, solicitando una prórroga de 20 días hábiles para la producción de la prueba informativa. Justifica su pedido en la gran cantidad de oficios involucrados y el gran volumen de información a analizar. La prórroga es otorgada.

A fs. 288 consta, en Informe de la Secretaría General de éste Tribunal, que la D.G.R. ofreció prueba instrumental y el contribuyente ofreció prueba documental, informativa y pericial contable. La prueba Informativa fue producida por la oferente y la prueba pericial contable fue producida con la participación del perito designado por el contribuyente y el designado por la DGR. Se informa además que a la fecha del mismo, 27 de Noviembre de 2018, el período de prueba se encuentra con plazo vencido.

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 apelante sobre la nulidad del Acta por ausencia de sustento legal, cabe precisar que la nulidad reviste tal gravedad, que se requiere de acreditación efectiva.

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El artículo 101 inciso 13) de la Constitución de la Provincia de Tucumán establece que el Poder Ejecutivo tiene la facultad de: "(...) *hacer recaudar las rentas de la provincia y decretar su inversión, con arreglo a la ley (...)*". A su vez, el artículo 3 establece que puede "(...) *expedir las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes, no pudiendo alterar su espíritu con excepciones reglamentarias (...)*".

Con la finalidad de lograr una apropiada recaudación de las rentas provinciales, el Poder Ejecutivo está facultado para expedir las instrucciones y los reglamentos necesarios para lograr la aplicación de las leyes dictadas por el Poder Legislativo. Éste, por una cuestión de especialidad, delegó a la D.G.R. las funciones concernientes a la aplicación de los tributos. Por lo tanto, el dictado de la RG en discusión no es pasible de objeción alguna.

Se agravia la apelante sosteniendo que la D.G.R. no aplica en el caso el fallo "Bercovich" y "Farias", y denuncia la resolutive como inmotivada. Solicita que el fisco verifique en su base de datos si los clientes del grupo "A" cumplen o no con la condición esgrimida de falta de presentación de DDJJ y/o pago. Éste procedimiento ya fue aplicado por la D.G.R. en la etapa de inspección. Al emitir el Acta de Deuda N° A 597-2016 tuvo en cuenta la doctrina de éste Tribunal en el caso "Siner S.A." y liberó al agente del ingreso de las percepciones omitidas respecto de aquellos sujetos pasibles de percepción que presentaron sus declaraciones juradas e ingresaron el tributo. Por lo que corresponde no hacer lugar al planteo de la recurrente.

En otro de sus planteos manifiesta que el incumplimiento de lo previsto en el segundo párrafo del artículo 4 de la RG (DGR) N° 3/2013, es producto de la falta de documentación con la que cuenta como contribuyente y es la propia DGR la que se encuentra mejor posicionada para acreditar cuales sujetos pasivos se encuentran con baja de oficio en la base de datos.

Cabe aclarar que el artículo 4 de la RG 3/2013 a la que hace referencia, establece que: *"Los agentes de retención y percepción de los distintos regímenes establecidos en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, quedan obligados a verificar que no rija cancelación de oficio de inscripción o alta en la jurisdicción respecto a los sujetos pasibles de retención y percepción. Dicha verificación deberá realizarse mediante consulta al link "Consultas Bajas de Oficio", la que prevalecerá sobre toda constancia de inscripción o alta y su verificación de autenticidad y validez."*

Podemos concluir que no es válida la justificación del agente, ya que la información estuvo disponible, de manera pública, en la página del organismo recaudador y debía consultarla al momento de efectuar la percepción. De nada sirve argumentar que la D.G.R. es la mejor posicionada para acreditar la información, siendo que el agente está obligado a verificar tal situación en el mismo acto de efectuar la percepción.

Sin embargo, la D.G.R. en búsqueda de la verdad material, según lo normado en el artículo 3 de la Ley de Procedimiento Administrativo, procedió a rever la determinación de oficio resuelta y constató los sujetos que recuperaron su condición de inscriptos. Realizó un ajuste a la determinación de oficio, aplicando a la base de cálculo sujeta a percepción la alícuota del 3,5% y 1,75% según corresponda a operaciones con sujetos locales o del régimen de Convenio Multilateral. Confeccionó nuevas planillas denominadas "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 597-2016 ACTA DE DEUDA N° A 597-2016 – ETAPA RECURSIVA" (fs. 1956/1965) y "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva" (fs. 1966-1968).

El agente plantea que la D.G.R. aplica una metodología de cálculo de intereses incorrecta. Desarrolla el caso de Biolesdesma y de Cargo Service. En ambos sostiene que la D.G.R. toma mal las fechas de ingreso del impuesto y, en algunos

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

casos, la base del cálculo de intereses son de declaraciones juradas que nunca arrojaron saldo a favor del fisco. La D.G.R. manifiesta en su escrito que esos argumentos ya fueron tratados en la Resolución N° D 130-18 y nada nuevo queda por agregar.

La D.G.R. deniega la apertura a prueba por considerarla inconducente y dilatoria, sin embargo el recurrente insiste en que es de vital importancia para el correcto ejercicio del derecho de defensa, que se libre oficio a los clientes involucrados a fin de que aporten la información relativa a la presentación y pago del impuesto en los períodos involucrados.

El apelante vuelve a solicitar apertura a prueba en ésta instancia. Éste Tribunal, considera la existencia de hechos controvertidos que tornan prudente sumar al caso elementos de prueba, los que resultarían útiles para resolver la presente. A su vez, interpreta que debe respetarse el principio de legalidad, búsqueda de la verdad material y debido proceso adjetivo, por lo que dispuso abrir a prueba la causa, acogiendo las ofrecidas por LEDESMA S.A.A.I. en la etapa de impugnación y reiteradas en su escrito recursivo (Artículo 12 inc. b. RPTFA).

Es que la prueba constituye la actividad procesal destinada a producir en el órgano administrativo el conocimiento sobre hechos que darán sustento fáctico al acto administrativo. El indispensable contacto con la realidad que supone el cumplimiento de los principios indicados, solo se obtiene a través de la prueba. Dicho de otra manera, la decisión debe ser el resultado de prueba documentada en el expediente administrativo que proporcione una base racional o lógica para la decisión y que ésta sea efectivamente producto del razonamiento a partir de aquella (Gordillo Agustín (Dir.), Procedimiento Administrativo, Lexis-Depalma, 2003).

Dispone el art. 300 del CPCCT de aplicación supletoria, 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 prueba pertinente es la que acredita los hechos alegados, controvertidos, y conducentes. La pertinencia hace a la congruencia que debe existir entre el relato fáctico y el objeto de la prueba. Consiste en la correspondencia entre los datos que la prueba tiende a proporcionar y los hechos sobre los que versa el objeto probatorio. Es una noción relacionada con la idoneidad de la prueba. La pertinencia del hecho por probar se refiere a la existencia de alguna relación lógica o jurídica entre éste y el expediente. Parece obvio que sólo los hechos que constituyen el fundamento de la pretensión o excepción deben ser probados. Se trata ello de la aplicación de los principios del objeto de la prueba. (Couture E. Fundamentos del Derecho Procesal Civil, p. 238).

El recurrente fue atendido, por parte de éste Tribunal, a todos sus pedidos de ampliación de plazos para hacer efectiva la producción de las pruebas, tal como consta en autos, sin embargo no cumplió de manera adecuada con la misma.

En el punto "VII – Pruebas" del Recurso de Apelación presentado, detalla una extensa lista de pruebas que acompaña y ofrece, en la mayor parte se remite a los Anexos "I", "IV" y "V – recalculado" y "Sub-Anexos". El "Anexo V – recalculado", según lo menciona en la página 39 de su escrito recursivo (fs. 1849 Expte. DGR N° 31161/376/D/2014), ha sido reformulado por el agente considerando el recalcule de intereses efectuados por el fisco en la Resolución N° D 130/2018. No adjunta en esta instancia ningún anexo. El Anexo I y IV consta en el expediente, pero al Anexo V lo reformula en ésta instancia, no siendo factible su análisis si no lo aporta. De ésta forma, se torna imposible comparar la escasa documentación que aporta con lo que pretende demostrar.

Para demostrar lo expuesto en ANEXO I, ANEXO IV y ANEXO V- recalculado aportan documentación sólo 10 clientes: Refinería del Norte SRL, Torres Bugeau Adolfo Carlos J., Borsellino Impresos SRL, Papelera Buenos Aires S.R.L., Cartoon S.A., León Rodolfo Augusto, Quiquinta Jaime Angel, Ceppal S.R.L, Bioledesma

SA y Anaquin Julia Argentina. Obra en autos Informe del Perito Contador Carlos Cesar Cagna y el Informe del Perito Contador Oficial Raúl Esteban Caram, ambos coinciden en su respuesta y solicitan se tenga por cumplida la pericia encomendada.

Entre las pruebas existe documentación para probar lo detallado en Anexo IV, aportada por Quiquinta Jaime Angel y Anaquin Julia Argentina. Los oficios fueron librados a los fines de demostrar que no corresponde la percepción, ya que son contribuyentes inscriptos con la actividad de transporte, bajo el régimen especial del artículo 9 del Convenio Multilateral. El agente se agravia porque el fisco no consideró su actividad de transportista y les aplicó una percepción con alícuota del 0,175%.

Del análisis de las mismas surge que, tal como lo expresa el cliente Quiquinta Jaime Ángel en Informe de fs. 218, en su punto IV: *"Entre los años 2013 y 2014 me encontraba inscripto en el Régimen de Convenio Multilateral con alta en la jurisdicción de Tucumán, no habiéndose producido ninguna modificación o cambio de dicha condición en el citado periodo. (...)"*. Asimismo, a fs. 230 obra Informe de Anaquin Julia Argentina, y en su punto IV expresa: *"En los años 2013 y 2014 era contribuyente de Convenio Multilateral con alta en la Provincia de Tucumán."*

La RG 116/2010, complementaria de la RG 86/00, vigente para los períodos bajo análisis, expresa en su artículo 1°: *"Establecer que también corresponde practicar la percepción, con encuadre y dentro del marco de la RG (DGR) N° 86/00 y sus modificatorias, por las operaciones de compras de bienes o locaciones de bienes y/o servicios realizadas a los agentes de percepción de extraña jurisdicción, efectuadas o no en el ámbito de la Provincia de Tucumán, por los siguientes sujetos: a) Los sujetos indicados en el artículo 218 del Código Tributario Provincial domiciliados o con jurisdicción sede en la Provincia de Tucumán.- b) Los sujetos encuadrados en las normas del Convenio Multilateral con alta en la jurisdicción Tucumán no comprendidos en el inciso anterior.(...)"* "(...) Cuando el coeficiente

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

C.F.N. JORGE GUSTAVO VIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 16 de 20

informado sea igual a cero (0), la percepción que deberá practicarse será la que resulte de aplicar directamente sobre el precio neto la alícuota reducida del cero coma ciento setenta y cinco por ciento (0,175%).”

Cabe aclarar que la RG 86/00, sus modificatorias y complementarias no contemplan un tratamiento especial para las operaciones efectuadas con sujetos encuadrados en el artículo 9 del Convenio Multilateral, y considerando las pruebas aportadas por Quiquinta Jaime Ángel y Anaquin Julia Argentina, en donde afirman haber tenido alta en la jurisdicción Tucumán en los períodos 2013 y 2014, podemos concluir que su condición encuadra en lo establecido por la RG 116/2010. Por lo que, este Tribunal no hace lugar al planteo del recurrente ya que las pruebas aportadas no conducen a dilucidar el hecho controvertido en cuestión.

Otro de los planteos efectuados por el agente es referido a operaciones realizadas con el Ingenio La Esperanza, las cuales corresponde a reembolsos de gastos. En la etapa impugnatoria la D.G.R. analizó las mismas y realizó el ajuste correspondiente. En ésta instancia no aporta prueba documental que acredite sus dichos, sólo se limita a mencionar que existen errores en la determinación, por lo que no se hace lugar.

En ésta etapa recursiva, la D.G.R. confeccionó nuevas planillas denominadas “PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 597-2016 ACTA DE DEUDA N° A 597-2016 – ETAPA RECURSIVA” (fs. 1956/1965) y “Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva” (fs. 1966-1968). Esto se desencadena luego de rever la determinación en cuanto a los sujetos dados de baja de oficio y constatar los que recuperaron su condición de inscriptos.

El accionar del apelante no es el correcto para demostrar sus dichos. Durante el proceso, y luego en los planteos recursivos, gran cantidad de sus agravios se fundamentan en manifestaciones verbales por parte de sus clientes. Por lo tanto,

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. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 17 de 19

podemos concluir que la mayoría de los planteos realizados por Ledesma S.A.A.I. son una mera presunción a la que arriba, sin aportar la documentación necesaria que los respalde.

Por las consideraciones que anteceden propongo:

1) HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 130/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 20.03.2018 por un importe de \$185.742,34 (pesos ciento ochenta y cinco mil setecientos cuarenta y dos con 34/100), provenientes del ajuste realizado a los sujetos dado de baja de oficio que recuperaron su condición de inscriptos por los periodos 01/2013 a 12/2014 contenido en el Acta de Deuda N° A 597/2016; y dejando firme la misma por el monto de \$624.758,44 (pesos seiscientos veinticuatro mil setecientos cincuenta y ocho con 44/100), conforme a "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 597-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 597-2016 – ETAPA RECURSIVA" glosada a fs. 1956/1965 del Expte. (D.G.R.) N° 31161/376/D/2014.

2) CONFIRMAR la liquidación de los intereses resarcitorios conforme a "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva" glosada a fs. 1966/1968 del Expte. (D.G.R.) N° 31161/376/D/2014.

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.

San Martín 362, 3° Piso, Block 2

Expte. 395/926-2018
San Miguel de Tucumán

Tel. 0381-4979459 Página 18 de 19

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Visto el resultado del presente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**

1. HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 130/18 de la Dirección General de Rentas de fecha 20.03.2018 por un importe de \$185.742,34 (pesos ciento ochenta y cinco mil setecientos cuarenta y dos con 34/100), provenientes del ajuste realizado a los sujetos dado de baja de oficio que recuperaron su condición de inscriptos por los períodos 01/2013 a 12/2014 contenido en el Acta de Deuda N° A 597/2016; y dejando firme la misma por el monto de \$624.758,44 (pesos seiscientos veinticuatro mil setecientos cincuenta y ocho con 44/100), conforme a "PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 597-2016 ACTA DE DEUDA N°: A 597-2016 – ETAPA RECURSIVA" glosada a fs. 1956/1965 del Expte. (D.G.R.) N° 31161/376/D/2014.

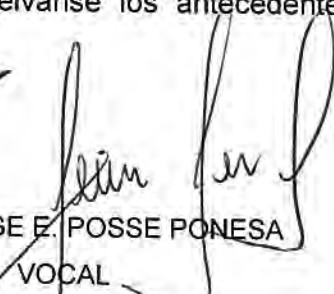
2) CONFIRMAR la liquidación de los intereses resarcitorios conforme a "Planilla Determinativa de Intereses – Acta de Deuda N° A 597-2016 – Impuesto sobre los Ingresos Brutos – Agente de Percepción – Etapa Recursiva" glosada a fs. 1966/1968 del Expte. (D.G.R.) N° 31161/376/D/2014.

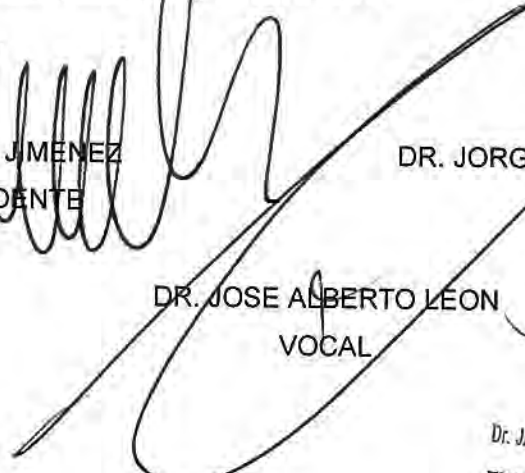
3. REGISTRAR, NOTIFICAR -oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados- y **ARCHIVAR**.

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