

SENTENCIA N° 594 /19

Expte.: 705/926/2018

En San Miguel de Tucumán, a los 12 días del mes deJunio..... de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal 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: “**SUCESION DE ORTEGA JUAN ALBERTO ELADIO S/RECURSO DE APELACION**”, N° 705/926/2018 (29638-376-D-2015 – DGR) y;

CONSIDERANDO:

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 260/263 del expte 29638/376-D-2015 se presenta el Sr. Alberto Ricardo Isaac Ortega en carácter de administrador de la SUCESION DE ORTEGA JUAN ALBERTO ELADIO e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución D 280/18, de fecha 03.07.2018, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 249/258 de estos actuados.

En ella se resuelve, en su art. 1°, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra del Acta de Deuda n° A 1036-2017 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, según nueva planilla determinativa; en sus arts. 2° y 3°, intimar al cumplimiento de las obligaciones tributarias conforme las planillas obrantes a fs. 252/258; y en su art. 4° dejar sin efecto el sumario N° M 1036-2017.

El apelante plantea bajo el título “Inexistente solidaridad”, que la resolución sigue pretendiendo que ingrese las retenciones que no realizó, sin antes haber verificado si sus proveedores cancelaron el impuesto. Considera que, en todo

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

caso, correspondería la aplicación de una multa por incumplimiento a un deber formal y sería solidariamente responsable para los casos en que el sujeto no retenido tampoco hubiese ingresado el impuesto.

Señala que no existiría constancia en el expediente administrativo que se hubiera integrado u otorgado participación activa a los proveedores de Sucesión de Ortega, Juan Alberto Eladio, si estos ingresaron o no el impuesto sobre los Ingresos Brutos, concluyendo que solo así, la verificada podría llegar a ser solidariamente responsable con el principal obligado. Esta falta de integración descalifica a la determinación y la vicia de nulidad.

Bajo el título "Baja de Oficio" expresa que si bien en este punto la Autoridad de Aplicación realizó un ajuste, igualmente intimó al cobro de las retenciones omitidas que resultan una vez descontados los importes declarados e ingresados por esas operaciones. Considera que cuando el principal contribuyente recupera su condición de inscripto es porque presentó sus declaraciones juradas e ingresaron el tributo, lo que es requisito para recuperar el alta. Por lo tanto, la DGR no puede pretender dejar subsistente un ajuste. Asimismo considera que la aplicación de la alícuota del 10,5% se trata de una sanción encubierta y como tal resulta condonada en virtud de la ley 8873 restablecida por la ley 9013.

En el punto "Intereses resarcitorios", el apelante se agravia de que si el obligado principal canceló su deuda de manera espontánea, los intereses por el pago tardío se encuentran condonados por el art. 91 de la Ley 5121.

Finalmente su representación ofrece prueba Documental, Informativa y Pericial Contable.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fojas 12/15 obra Sentencia Interlocutoria N° 943/18 del 26/12/2018 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de apelación y se dispone la apertura a prueba por veinte días.

Dicha sentencia fue debidamente notificada a ambas partes.

A fs. 35/664 la Autoridad de Aplicación da cumplimiento al oficio, adjuntando los estados de cuenta correspondiente a los proveedores del agente incluidos en la determinación de oficio.

A fs. 680/683 obran los informes de los peritos contadores.


Al encontrarse vencido el plazo probatorio, se ordenó en fecha 09/05/2019: Téngase presente el informe actuarial que antecede. En mérito se provee: Pasen los autos a despacho para resolver.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución D 280/18 resulta ajustada a derecho.

Cabe destacar que la provincia tiene potestad tributaria, es decir la facultad para crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria especial. Además de ello posee la facultad de imponer cargas a los sujetos sometidos a la mencionada competencia tributaria, como por ejemplo los regímenes de retención o percepción.

Estos sistemas permiten recaudar el impuesto en la fuente, es decir donde se exterioriza primariamente la riqueza que se pretende gravar.

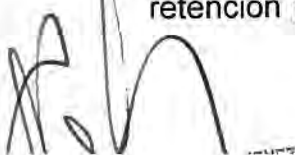
Corresponde señalar que en tanto la firma ha sido designada Agente de Retención en el impuesto sobre los Ingresos Brutos, corresponde que actúe como tal, conforme a lo establecido por la Resolución General (DGR) N° 23/02 sus modificatorias y complementarias, la cual en su art. 6 establece que la retención debe practicarse al momento de efectuarse cada pago, situación que resulta conocida por el Agente, como así también conoce el momento en que se realizó la compra, locación y/o prestación de servicio; es por eso que consideramos que es el agente al que le corresponde la demostración de que el sujeto pasible de retención presentó su correspondiente Declaración Jurada en el Impuesto sobre



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



los Ingresos Brutos del periodo en que se efectuó, por parte del Agente, la operación de compra, locación y/o prestación de servicio.

El art. 33 del C.T.P. establece que responden solidariamente los agentes de retención, percepción o recaudación por las retenciones, percepciones o recaudaciones no efectuadas. A su vez el inciso 1 del artículo 25 del citado Código dispone que la obligación pueda ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores (solidarios) a elección del sujeto activo, en este caso, de la DGR.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en reciente fallo de fecha 27 de Octubre de 2015 en autos caratulados "San Juan S.A. (TF 29.974-1) c/ DGI" donde el Máximo Tribunal de la Nación considero que "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 aquel que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial o represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado por su obligación si acredita que el contribuyente ingreso esa suma (Fallos: 308:442; 327:1753 y sus citas)".

Cabe resaltar que en esta instancia procesal, tal como se hizo mención anteriormente, se abrió a prueba. Se libró oficio a la DGR, el cual fue contestado, pero la misma no resulta conducente para esta parte, no pudiendo este Tribunal arribar a un resultado distinto con la información otorgada por la Autoridad de Aplicación. Esto es así, debido a que la información suministrada por la DGR no permite establecer una relación existente entre las operaciones correspondientes a la determinación del agente de retención y las bases imponibles de Impuesto sobre los Ingresos Brutos del obligado principal en el periodo verificado. Puede verificarse claramente que en los estados de cuenta que fueran acompañados de cada uno de los proveedores, la información que consta en los mismos es la base imponible, la alícuota, el anticipo, saldo favorable del anticipo anterior, pago a cuenta, saldo favorable del período anterior, desafectación saldo favorable período fiscal anterior, recaudaciones, retenciones, percepciones, certificados transferibles, certificados no transferibles, regímenes promocionales, excedente y saldo a favor DGR. Claramente en ninguna parte de los estados de cuenta que

obran en la Autoridad de Aplicación, consta todas las operaciones que están incluidas en los ingresos brutos del período en cuestión.

Para poder desligarse de la responsabilidad solidaria que pesa sobre el agente es necesario demostrar que cada proveedor ingresó el impuesto en su justa medida, lo cual implica establecer que en los registros de ventas del proveedor se encuentra debidamente registrada la operación en cuestión, lo que posibilita verificar que en la base imponible consignada en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores, se encuentra incluido y declarado el monto de la operación que fue susceptible de retención y que por ende el tributo correspondiente a la misma ya fue satisfecho e ingresado por el sujeto pasivo principal de la obligación tributaria.

Por todo lo dicho no puede el apelante afirmar que la búsqueda de la verdad material fue obviada por esta parte o en este proceso, ya que tuvo la oportunidad de probar que el obligado principal ingresó su impuesto a los fines de liberarse de su deber de actuar como Agente, no logrando hacerlo.

En relación con la pericia contable presentada, no arroja ningún dato que permita modificar la determinación realizada por el Fisco, ya que la condición de los proveedores frente al impuesto sobre los Ingresos Brutos fue tenida en cuenta por los funcionarios actuantes, constando dicha situación en estos autos; de la misma manera la posible determinación o no de deuda de los proveedores tampoco demostraría que las operaciones por las cuales el agente no cumplió su función, fueron incluidas en la base imponible del impuesto correspondiente.

El argumento relativo a "Baja de Oficio" ya fue planteado en la instancia impugnatoria y contestado por el Fisco, compartiendo este Tribunal el criterio sostenido por la DGR.

Por último en relación con el planteo de la improcedencia de la exigencia de los intereses en virtud a lo establecido en el art. 91 CTP; cabe tener en cuenta lo que dicho artículo establece: *"Los contribuyentes y/o responsables, inscriptos o no, que regularicen espontáneamente su situación dando cumplimiento a las obligaciones omitidas, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una verificación o inspección inminente o iniciada, intimación o emplazamiento,*

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

quedarán liberados de multas, recargos por morosidad o cualquier otra sanción por infracciones u omisiones al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, con las excepciones que la ley determina en cada caso y en especial en lo referente al Impuesto de Sellos.”

Dicho artículo se encuentra dentro del Capítulo II del CTP que trata sobre “Infracciones y Sanciones en particular”, por lo que el mismo claramente establece un beneficio que exime de sanción a los contribuyentes que regularicen su situación tributaria sin haber sido compelidos a ello. Pero de ninguna manera puede pretender el contribuyente que la norma prevé un perdón al pago de los intereses por la cancelación del impuesto fuera de término (por más espontánea y voluntaria que fuera).

Lo relacionado con los intereses resarcitorios esta reglado en el artículo 50 del Digesto Tributario, en el Capítulo V “Extinción de las Obligaciones Tributarias”, Sección Primera “Pago”. Es decir, se está refiriendo a las obligaciones tributarias y no a las sanciones.

El mismo establece en su primer párrafo, expresamente: “La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, recaudaciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio.” (el subrayado me pertenece). Este párrafo del art. 50, legisla sobre el interés resarcitorio que se torna exigible por el sólo pago fuera de término, sin necesidad de interpelación alguna por parte del Fisco; es decir, no hay pago espontáneo o pago voluntario (como afirma el apelante). Contribuyente que paga el impuesto después de la fecha de su vencimiento, debe abonar un adicional por el pago tardío realizado.

Por lo tanto sus proveedores (contribuyentes directos del impuesto) no resultan condonados por el pago tardío del impuesto, menos aún lo estará el apelante en su calidad de agente de retención. Igualmente el hecho que los proveedores hayan recuperado su condición de inscriptos por la presentación de las declaraciones juradas, no resulta prueba de que en dichas declaraciones hubiera incluido las operaciones con el apelante y tampoco que hubiera pagado el impuesto.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

- I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto, y confirmar la Resolución D- 280/18 de fecha 03.07.2018.
- II). **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

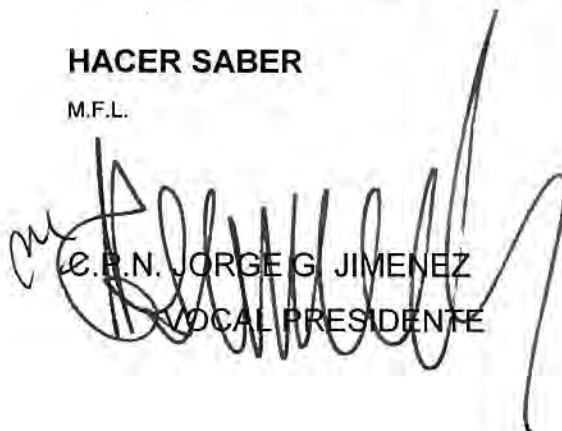
El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
RESUELVE:**

- 1. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **SUCESION DE ORTEGA JUAN ALBERTO ELADIO, C.U.I.T. 20-06452906-5**, en contra de la Resolución D-280/18 de fecha 03/07/2018. emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos- Agente de Retención, y en consecuencia **CONFIRMAR** la misma en todos sus términos en atención a los considerandos que anteceden.
- 2. REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.**

HACER SABER


M.F.L.



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



DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI



Dr. JAVIER CRISTÓBAL MUCHASTEGUI
PROSECUTOR
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C SEC. GENERAL