

SENTENCIA N° 617/19

Expte. N° 02/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 25 días del mes de *Junio* de 2019, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal) y, a fin de resolver la causa caratulada “**COTECSUD SASE S/ RECURSO DE APELACION, Expte. Nro. 02/926/2019 (Expte. DGR Nro. 46243/376-D-2013)**” y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo:

I. Que a fojas 3422/3424 del Expte. N° 46243/376-D-2013, Fernando Matías Colombres, apoderado de la firma, interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 673/18 del 17-12-2018 emitida por la Dirección General de Rentas obrante a fs. 3414/3416. En ella se resuelve **HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la impugnación interpuesta por la firma, confirmándose la misma conforme nueva planilla denominada “*PLANILLA DETERMINATIVA N°: PD 648-2013 ACTA DE DEUDA N° A 648-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA*” y, **DECLARAR ABSTRACTO** el tratamiento del descargo interpuesto en contra del sumario N° M 648-2013.

Solicita se declare la nulidad de la Resolución N° D 673/18 por carecer de fundamentos y por contar con una fundamentación aparente, ya que no se hace cargo en forma seria de numerosos argumentos brindados a la hora de presentar su impugnación y que se trata de una resolución *cliché* utilizada por la D.G.R. en la defensa de sus actas de deuda.

Expresa que la D.G.R. sostiene en su resolución, que de las constancias de autos no surge lo expresado por ella respecto a los ridículos plazos utilizados por la D.G.R. para dictar los sucesivos actos y dictámenes exigidos por la ley para dotar de validez al acto administrativo, lo cual es absolutamente falso. Que

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

basta hojear el expte. para notar que lo expresado por ella es cierto.

Agrega que la resolución en crisis en su segundo párrafo de la página 5 expresa que tomará en consideración y analizará las pruebas ofrecidas y producidas por ella, pero en lugar de ello se limita a transcribir tres fallos de la Corte Suprema de justicia, que nada tienen que ver con la prueba.

Considera relevante informar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación expresó que sus fallos en cuestiones de derecho común no son vinculantes para los tribunales inferiores.

Considera que además de nula, la resolución es incorrecta, ello por cuanto la D.G.R. pretende invertir la carga de la prueba y colocar en su cabeza la prueba de los extremos necesarios para probar sus dichos (que los sujetos obligados principales no eran pasibles de retención, por falta de sustento territorial o en los casos en los que si había el contribuyente principal ya había cumplido).

Por otro lado que la D.G.R. minimiza o no tiene en cuenta las respuestas precisas de dos de los supuestos obligados principales, caso de American Express y Ruralpower SA.

Por lo expuesto solicita que se deje sin efecto la determinación efectuada.

Hace reserva federal del caso y ofrece prueba.

II. A fojas 3426/3430 del Expte. N° 46243/376-D-2013 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.

Considera que los argumentos utilizados para fundar el pedido de nulidad, son simplemente una expresión de disconformidad con la metodología aplicada, lo cual es prueba de que en ejercicio de su derecho de defensa pudo impugnar el acto administrativo. Cita doctrina.

Le resulta evidente la improcedencia de los argumentos reiterados en esta etapa a los fines de lograr la nulidad del acto administrativo notificado, toda vez que la sanción de nulidad, reviste tal gravedad que se requiere la acreditación efectiva y fehaciente de un vicio de trascendencia tal que haya, así vez, provocando un menoscabo o lesión cierto en el ejercicio del derecho de defensa de la parte afectada. Siendo insuficientes los argumentos utilizados corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado por el apelante.

Considera que si bien cuenta con un sistema en el cual se puede verificar la presentación y el pago de las DDJJ del impuesto sobre los Ingresos Brutos de los sujetos pasibles, dicha información al consignar importes globales no resulta por su sola prueba suficiente para que el fisco puede conocer con certeza si los montos de las operaciones sujeta a retención integran o no la base imponible de las citadas DDJJ.

Cita diversa jurisprudencia de la Corte suprema de justicia de la Nación sobre la cual basa su accionar, donde se indica que es deber de los agentes acreditar el pago por parte de los obligados directos como única forma de eximirse de la responsabilidad solidaria que sobre ellos pesa.

Con respecto a que no se habría tenido en cuenta las respuestas de los obligados principales destaca que no pudo fiarse de las respuestas aportadas ya que no tuvieron la debida certificación contable o no fueron debidamente legalizadas y que sin perjuicio de ello el agente no queda liberado de su responsabilidad solidaria, respecto de las retenciones no practicadas o efectuadas en defecto, atento a que no resulta posible verificar respecto de cada una de las operaciones incluidas en la determinación de oficio atacada que la operación de venta que la origino esté debidamente incluida en la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos del contribuyente directo o que el gravamen pertinente esté debidamente cancelado respecto de cada una de ellas. Por ello debe rechazarse los agravios vertidos en este punto.

En cuanto a la solicitud por parte del apelante con respecto a la reiteración de la prueba informativa, señala que la actividad probatoria en contra de actos dictados por el fisco exige, por parte de quien recurre un Acto de la Administración, mucho más que solo su discrepancia o negación, exige aportar prueba concluyente y contundente, lo cual no sucede en el presente caso.

Con respecto a la prueba documental, destaca que la misma fue analizada en su totalidad.

Por todo lo expuesto el derecho de defensa en distintas instancias fue debidamente resguardado y ejercido por el apelante.

Por ultimo indica que por los considerandos corresponde no hacer lugar al

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FOSSE PONESBA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

recurso interpuesto por la firma.

Ofrece prueba y hace reserva federal del caso.

III. A fs. 23/24 del expte. 02/926/2019 obra sentencia N° 267/19 de fecha 26/03/2019, dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso, se declara la cuestión de puro derecho, se llaman autos para sentencia

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 673/18 del 17-12-2018, resulta ajustada a derecho.

Al respecto de la sanción de nulidad pretendida por el contribuyente, éste Tribunal en numerosas oportunidades ha establecido que, el postulado rector en lo que hace al sistema de las nulidades es el de la conservación de los actos. La interpretación de la existencia de aquéllas es restrictiva (confr. art. 2° del C.P.P.N.) y sólo procede la declaración cuando por la violación de las formalidades resulta un perjuicio real, actual y concreto para la parte que las invoca, y no cuando se plantean en el único interés de la ley o para satisfacer formalidades desprovistas de aquel efecto perjudicial (confr. Regs. Nos. 367/00, 671/00, 682/00, 1170/00 y 533/07, entre muchos otros, de esta Sala "B").

Que, para que la nulidad de un auto se produzca por causa de vicios de la fundamentación, aquél debe mostrar omisiones sustanciales de motivación, o resultar autocontradictorio, o arbitrario por apartamiento de las reglas de la sana crítica, de la lógica, de la experiencia o del sentido común, o estar basado en apreciaciones meramente dogmáticas.

Estos defectos no se advierten en el auto recurrido, que ofrece una motivación suficiente de lo decidido, independientemente de la coincidencia, o no, que se pueda tener con aquellas conclusiones

Siendo insuficientes los argumentos utilizados a los fines de lograr la sanción de nulidad del acto administrativo, el cual se presume legítimo, tal como lo establece el artículo N° 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo, corresponde rechazar el planteo de nulidad intentado por el apelante.

Es importante manifestar que el Agente de Retención que no cumple con él

deber de retener, deviene responsable del ingreso del impuesto debido, previéndose como única dispensa la acreditación que el contribuyente directo ingresó las sumas respectivas.

El art. 33° del C.T.P. establece: *"Efectuada la retención, percepción o recaudación, el agente es el único responsable ante el Fisco, por el importe retenido, percibido o recaudado. De no realizar la retención, percepción o recaudación, responde solidariamente. El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones, percepciones y/o recaudaciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que las autoricen"*.

El art. 25° del mismo digesto dice: *"Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique el mismo hecho imponible. En los demás casos la solidaridad debe ser establecida expresamente por la ley. Los efectos de la solidaridad son: (...) 2. El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás"*.

Existe solidaridad tributaria cuando la ley prevé que dos o más sujetos pasivos quedan obligados al cumplimiento total de la misma prestación a través de vínculos autónomos, dando lugar a que el Fisco puede exigir indistintamente a cada uno de ellos la totalidad de la deuda.

Aquel que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencias de naturaleza patrimonial en caso de incumplimiento de sus deberes, mientras que puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente principal ingresó la suma adeudada.

En cuanto a la existencia de sujetos de extraña jurisdicción a quienes no habría realizado retención, por considerarlos exentos por la normativa -los cuales se encontraban comprendidos en la determinación impetrada por el Fisco provincial-, corresponde aclarar que el hecho de que el sujeto pasible del tributo tenga domicilio en una jurisdicción distinta a Tucumán o haya realizado operaciones fuera de la misma, no implica decir que se encuentra excluido de la normativa establecida por la R.G. 23/02.

En conformidad con lo expresado, en el caso de operaciones efectuadas con proveedores de bienes, conforme al análisis de los documentos obrantes en el

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ

expediente de autos se desprende que el agente en esta instancia no aporta documentación suficiente que permita eximirlo de su responsabilidad ante las retenciones omitidas –como ser los remitos emitidos por los proveedores respecto a las compras incluidas en la determinación practicada-.

En lo atinente a las operaciones de prestación de servicios, el recurrente no aportó documentación u otro medio probatorio que demuestre la ausencia de sustento territorial en la provincia de Tucumán por parte de los proveedores de los servicios prestados, por que corresponde rechazar sus agravios.

Se observa en autos que el Agente endilga a la Autoridad de Aplicación la previa verificación del ingreso del impuesto por parte de los proveedores a quienes no se habrían efectuado las correspondientes retenciones. Sin embargo la carga de la prueba corre por cuenta exclusiva del Agente de Retención, que precisamente es quien debe acreditar dicha circunstancia para eximirse de responsabilidad.

Considera este Tribunal que pesa en cabeza del Agente la responsabilidad de acreditar dicho extremo sin posibilidad de trasladarlo a la Autoridad de Aplicación, quien si bien puede verificar la presentación y pago de las declaraciones juradas presentadas por los sujetos pasibles del impuesto, carece de la posibilidad de conocer si los montos de la operaciones sujetas a retención integran o no la base imponible de las citadas declaraciones juradas. Ello es así, por cuando lo que debe probarse es la correlación entre la operación que debió ser objeto de retención, con la base imponible determinada y declarada por el proveedor en su carácter de contribuyente directo.

Para poder desligarse de la responsabilidad solidaria que pesa sobre el agente es necesario que el mismo demuestre que cada proveedor ingresó el impuesto no retenido, en su justa medida, lo cual implica desmostar:

- Que en los registros de ventas de los proveedores a los cuales se debió retener se encuentran debidamente incluidas las operaciones que integran la determinación efectuada.
- Que en la base imponible consignada en las declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos presentadas por los proveedores mencionados precedentemente se encuentran incluidos los montos de las operaciones que fueron susceptible de retención.

- Que los tributos correspondientes a las declaraciones juradas mencionadas fueron ingresados por los obligados principales.

En conformidad con lo expuesto precedentemente es que corresponde rechazar el agravio referido a la responsabilidad en cuanto a la carga probatoria.

En búsqueda de la verdad objetiva establecida en el artículo 3° de la Ley 4.537, éste Tribunal procedió a rever la documentación que obra en autos y cotejar la misma con las operaciones incluidas en soporte óptico CD (fs. 3397) sin llegar a conclusiones que justifiquen nuevos ajustes a la determinación practicada por la D.G.R.

Con respecto a los oficios contestados por American Express y Ruralpower, se observa que no fue acompañada con certificación contable, requisito establecido mediante el artículo 19° del R.P.T.F.A., el cual establece: "(...) Los informes deberán ser presentados mediante certificación contable expedida por profesional independiente y legalizada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas cuando corresponda. En los casos en que reiterado el pedido de informe a una repartición pública, no fuera contestado en el plazo otorgado, el Vocal Preopinante podrá llevar tal circunstancia a conocimiento del Ministro o Secretario de Estado de quien dependa la institución".

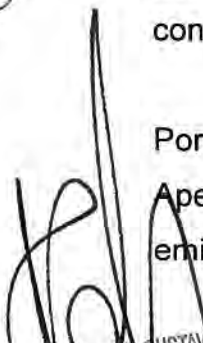
Por lo expuesto, en lo referente a los proveedores mencionados, corresponde no hacer lugar al agravio efectuado por el apelante.

La determinación de oficio practicada se ajusta estrictamente a la normativa vigente que regula el régimen de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de esta provincia. En ese sentido, a los fines de determinar las alícuotas procedentes, determinar la base sujeta a retención, las exclusiones del régimen, se consideró lo dispuesto por la RG (DGR) N° 23/02, sus modificatorias y complementarias, por lo que el acto administrativo en cuestión debe considerarse válido y ajustado a derecho.

Por lo expuesto, concluyo corresponde **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución N° D 673/18 de fecha 17-12-2018 emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia, **CONFIRMAR**

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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


GUSTAVO JIMENEZ

las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 648-2013 – ACTA DE DEUDA N°: A 648-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención.

Así voto.

El Dr. José Alberto León dijo:

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

El C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez dijo:

Que comparte el voto emitido por el Dr. Jorge E. Posse Ponessa

Visto el resultado del precedente acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **COTECSUD SASE CUIT N° 30-57787365-4** contra la Resolución N° D 673/18 de fecha 17-12-2018 emitida por la Dirección General de Rentas y en consecuencia, **CONFIRMAR** las obligaciones tributarias incluidas en planilla denominada "PLANILLA DETERMINATIVA N° PD 648-2013 – ACTA DE DEUDA N°: A 648-2013 – ETAPA IMPUGNATORIA" en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Agente de Retención.

2. REGISTRAR, NOTIFICAR y devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

S.G.B.

HACER SABER

[Handwritten signature]
C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE

[Handwritten signature]
DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

[Handwritten signature]
DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MI

[Handwritten signature]
DR. JAVIER CRISTOBAL TAMUCHASTEGUI
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
A/C SEC. GENERAL

